

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Aplikace daně z přidané hodnoty ve stavebnictví

Application of Value Added Tax in the Building Industry

Student:

Gabriela Komárková

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Kateřina Krzikallová

Ostrava 2015

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Gabriela Komárková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: Aplikace daně z přidané hodnoty ve stavebnictví
Application of Value Added Tax in the Building Industry

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Vymezení základních pojmů z oblasti stavebnictví z pohledu DPH
3. Problematika DPH ve stavebním odvětví
4. Praktická aplikace DPH u vybrané stavební obchodní korporace
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2014 – výklad s příklady*. 10. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 352 s. ISBN 978-80-247-5118-4.

PITNER, Ladislav a Václav BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k 1. 5. 2013*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 592 s. ISBN 978-80-7263-812-3.


ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Krzikallová**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 07.05.2015


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohy
č. 1, 2, 3, 4, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 7. 5. 2015

Komárková

Gabriela Komárková

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Vymezení základních pojmů z oblasti stavebnictví z pohledu DPH	7
2.1	Obecná charakteristika daní.....	7
2.2	Základní členění daní v ČR	8
2.3	Daň z přidané hodnoty.....	10
2.3.1	Princip daně z přidané hodnoty	12
2.4	Základní pojmy DPH.....	14
2.4.1	Předmět daně	14
2.4.2	Územní působnost	15
2.4.3	Vymezení základních pojmů	15
2.4.4	Obrat.....	17
2.4.5	Daňové subjekty	17
2.4.6	Stanovení místa plnění při poskytnutí služby	19
2.4.7	Daňový doklad	20
2.4.8	Základ daně	24
2.4.9	Výpočet daně u dodání zboží a poskytnutí služby	24
3	Problematika DPH ve stavebním odvětví	26
3.1	Obecné vymezení režimu přenesení daňové povinnosti.....	26
3.1.1	Tuzemský reverse-charge.....	26
3.2	Problematika daňových úniků	28
3.3	Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví	30
3.3.1	Reverse-charge z hlediska poskytovatele plnění.....	31
3.3.2	Reverse-charge z hlediska příjemce plnění	31
3.3.3	Vedení evidence pro daňové účely.....	33
3.3.4	Klasifikace produkce.....	33
3.3.5	Zálohy v režimu přenesení daňové povinnosti.....	35

3.3.6	Porušení režimu přenesení daňové povinnosti	36
3.4	Použití režimu PDP ve vztahu k osobě, které je poskytováno plnění	36
3.4.1	Příjemcem plnění je plátce DPH	37
3.4.2	Příjemcem plnění je obec	37
3.4.3	Příjemcem plnění je osoba z EU	38
3.5	Sazby daně ve stavebnictví	39
3.5.1	Měření podlahových ploch	42
4	Praktická aplikace DPH u vybrané stavební obchodní korporace	44
4.1	Charakteristika fiktivní stavební obchodní korporace	44
4.2	Uskutečněná plnění	45
4.2.1	Poskytnutí služby neplátcí	45
4.2.2	Poskytnutí služby plátcí DPH	47
4.2.3	Poskytnutí služby v EU	48
4.2.4	Poskytnutí služby obci	50
4.2.5	Chybně uplatněný režim přenesení daňové povinnosti	51
4.3	Přijatá plnění	53
4.3.1	Poskytnutí služby od neplátce	53
4.3.2	Poskytnutí služby od plátce DPH	53
4.3.3	Poskytnutí služby z EU	54
4.4	Shrnutí	55
5	Závěr	58
	Seznam použité literatury	59
	Seznam zkratk	63
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Historie daní je silně spjata se vznikem prvních lidských společenství a států. První antické státy nepotřebovaly ke svému fungování příliš mnoho financí, tudíž tehdejší „daně“ byly často placeny nepravidelně a mnohdy dobrovolně (Široký, 2008). Postupem času se začínají zvyšovat nároky občanů na svůj stát a výdaje těchto společenství začínají značně narůstat. Proto bylo zapotřebí najít zdroje, ze kterých budou tyto výdaje hrazeny, což má za následek zavedení prvních povinných příspěvků a odvodů do státní kasy, které jsou předchůdci dnešních moderních daní.

Dnes daně tvoří hlavní příjmovou položku do státního rozpočtu, přičemž právě daň z přidané hodnoty je jednou z nejstabilnějších a nejdůležitějších složek této příjmové stránky. S touto daní se jistě již každý setkal, jelikož je obsažena v cenách většiny zboží a služeb a každá změna sazeb daně z přidané hodnoty se promítne na cenách pro konečného spotřebitele.

Stavebnictví je, bylo a bude vždy aktuálním tématem a to především z toho důvodu, že potřeba bydlení je jednou ze základních lidských potřeb. Ceny za stavby a stavební práce nezřídka obsahují daň z přidané hodnoty, která v této oblasti může tvořit i statisícové položky. Z tohoto důvodu bývá stavebnictví lákavou oblastí pro podvodníky, kteří se rozhodli využít daň z přidané hodnoty pro své vlastní obohacení (Semerád, 2012). Reakcí vlády na nárůst daňových úniků v tomto oboru bylo využití směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, která byla následně novelizována směrnicí rady 2010/23/EU ze dne 16. března 2010. Tyto směrnice umožňují zdaňování vybraných vnitrostátních služeb u příjemce těchto plnění.

Dne 1. dubna 2011 tedy vstoupila v platnost novela, která se s účinností od 1. 1. 2012 vztahuje i na poskytnutí stavebních nebo montážních prací a má redukovat množství daňovým úniků. Avšak i po více než čtyřech letech od jejího zavedení se stále mnozí poplatníci setkávají s nejasnostmi a problémy obzvláště v otázce, zdali se právě jejich plnění nachází v tzv. režimu přenesení daňové povinnosti.

Cílem bakalářské práce je poskytnout plátcům a podnikatelům v oblasti stavebnictví jisté vodítko či návod jak postupovat při uplatňování daně z přidané hodnoty v praxi, dále také popsat samotný mechanismus režimu přenesení daňové povinnosti, objasnit a interpretovat platnou legislativu včetně pojmů souvisejících s touto problematikou. Pozornost bude věnována

především korektnímu užití režimu přenesení daňové povinnosti, správné fakturaci a vedení bezchybné evidence pro potřeby daně z přidané hodnoty.

Tato bakalářská práce používá metody analýzy, komparace a deskripce. Skládá ze dvou částí a to z části teoretické a aplikačně-ověřovací a je rozdělena do pěti kapitol, které na sebe navazují. První kapitolou je úvod, druhá kapitola je zaměřena především na obecnou charakteristiku daní v ČR a na daň z přidané hodnoty, dále kapitola věnuje základním legislativním pojmům z této oblasti. V třetí kapitole jsou nejvýznamnějšími tématy režim přenesení daňové povinnosti a uplatňování sazeb ve stavebnictví.

Čtvrtá kapitola se zabývá praktickou aplikací DPH u fiktivní stavební obchodní korporace, kde je prakticky aplikována problematika probíraná v teoretické části práce na smyšlenou účetní jednotku. Poslední kapitola této práce obsahuje zhodnocení dosažení cílů práce.

2 Vymezení základních pojmů z oblasti stavebnictví z pohledu DPH

Tato kapitola by měla čtenáři objasnit, co si představit pod pojmem daň a také jej seznámit se základním členěním daní v České republice. Následně se podkapitoly se již zaobírají pouze daní z přidané hodnoty a to z nejrůznějších hledisek.

Je zde zdůrazněn a rozebrán význam této daně pro Českou republiku a také vysvětlen její princip. Poslední část se věnuje pojmům, které je potřeba si objasnit pro pochopení problematiky daně z přidané hodnoty ve stavebnictví.

2.1 Obecná charakteristika daní

Daň je povinná, nenávratná, zákonem stanovená platba do veřejných rozpočtů (Kubátová, 2010). Daň jako taková je platbou neekvivalentní, neúčelovou a nenávratnou. Neekvivalentnost daně značí absenci protiplnění ze strany veřejné moci za zaplacenou daň. Uhrazením daně tedy nikomu nevznikne právo na konkrétní plnění z veřejných zdrojů. Neúčelovost daně znamená, že konkrétní daň nefinancuje určitý vládní projekt, ale stává se součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, který následně slouží k financování rozličných veřejných potřeb. Jak tvrdí Kubátová (2010) charakteristickým znakem daně je taktéž časová pravidelnost a to z toho důvodu, že bývá obvykle vybírána v pravidelných intervalech (měsíční, čtvrtletní, roční), či při naplnění určitých skutečností (např. při darování).

Daň je možno také chápat jako právo státu na určité plnění osobou – plátcem daně (Šíroký, 2008), přičemž toto právo je zakotveno ve všeobecně závazné právní normě, kterou je v případě daně vždy zákon. Tato skutečnost musí být zákonem stanovena jasně a srozumitelně tak, aby každý věděl, kolik má prostřednictvím daní přispívat na společné potřeby. Zákon také jasně uvádí, kdy je nutné daň zaplatit. Pokud jde o formu úhrady daně, jedná se vždy o peněžitou plnění, jelikož hradit daň nepeněžní formou není možné.

Daně jsou nástrojem hospodářské politiky státu, jejich primární funkcí, funkcí fiskální, je naplnit veřejné rozpočty finančními prostředky. Ovšem moderní daně mohou plnit celou řadu dalších funkcí, které se vzájemně ovlivňují a mnohdy působí současně. Těmi nejvýznamnějšími jsou funkce:

- redistribuční,
- alokační,
- stabilizační.

Z ekonomického hlediska je možné na daň pohlížet jako na redistribuční prostředek národního důchodu, jelikož představuje přesun peněžních prostředků ze soukromého sektoru do sektoru veřejného (Široký, 2008). Tímto stát zajišťuje do jisté míry spravedlivé rozdělování bohatství a zabraňuje tak vzniku a prohlubování majetkových rozdílů mezi obyvatelstvem.

Alokační funkce řeší problematiku umístování vládních výdajů a hledá optimální poměr mezi veřejnou a soukromou spotřebou (Široký, 2008). Funkce alokační se uplatňuje tehdy, projevuje-li se neefektivnost v alokaci zdrojů a selhávají-li všední tržní mechanismy. Příčinou tohoto selhání je existence veřejných statků, externalit a nedokonalé konkurence (Kubátová, 2010).

Stabilizační funkce slouží ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice. V ekonomickém útlumu by měl stát daně snížit a ponechat tak více peněz poplatníkům, kdežto naopak v době rozmachu daně zvýšit (Vančurová a Láchová, 2012). Tato funkce přispívá k zajištění dostatečné zaměstnanosti, ekonomického růstu a cenové stability.

2.2 Základní členění daní v ČR

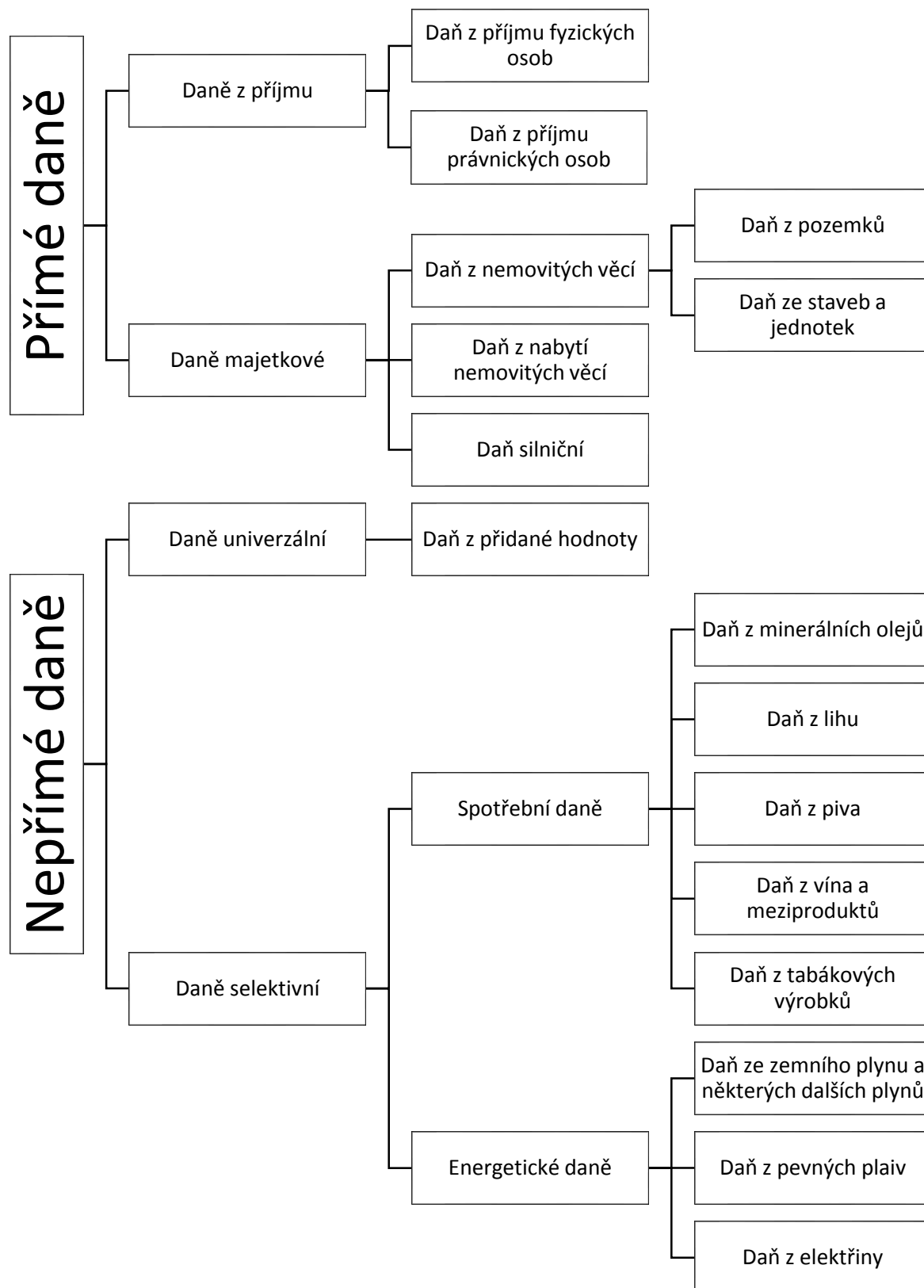
Daně je možné třídit podle mnohých kritérií. Asi nejznámější členění daní je dle vazby na důchod poplatníka, tedy na daně přímé a daně nepřímé.

Přímé daně jsou bezprostředně vázány na příjem nebo majetek poplatníka. U těchto daní lze přesně specifikovat osobu, která daň zaplatí, tudíž plátce této daně je zároveň poplatníkem. Přímé daně se dále dělí na majetkové a daně z příjmů.

Nepřímé daně bývají označovány také jako daně ze spotřeby. Jejich skutečná výše bývá skryta v koncových cenách zboží a služeb. Na rozdíl od daní přímých u daní nepřímých nelze dopředu určit osobu, která ve finální části daň zaplatí. Předem známá je pouze osoba, která nepřímou daň odvede státu (plátce daně). Mezi nepřímé daně se řadí daně univerzální, kam spadá daň z přidané hodnoty, a selektivní, které dále dělíme na daně spotřební a energetické.

Podrobné členění daní přímých a nepřímých je znázorněno v následujícím schématu (viz Obr. 2.1).

Obr. 2.1 Typologie daní dle vazby na důchod poplatníka



Zdroj: vlastní zpracování

2.3 Daň z přidané hodnoty

Myšlenka o dani z přidané hodnoty vznikla po druhé světové válce roku 1954 ve Francii. Významnou měrou se na jejím zrodu podílel ekonom Maurice Laudré. Z Francie se pak přenesla do daňových systémů Dánska a Německa a odtud potom do ostatních evropských států. V současnosti se daň z přidané hodnoty vybírá ve většině států světa a Česká republika není výjimkou (Šíroký, 2008).

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Tento zákon je účinný od 1. 5. 2004, tedy ode dne, kdy se Česká republika stala součástí Evropské unie.

V průběhu let prošla DPH několika různými změnami a novelami. Tyto novely se týkaly především změn výše sazeb nebo přesunem některých položek ze základní do snížené sazby a naopak. Od počátku měla DPH sazby dvě, základní a sníženou. Ovšem novela pro rok 2015 byla mimořádná v tom, že poprvé za celou existenci zákona o DPH máme v České republice sazby tři a to sazbu základní ve výši 21 %, první sníženou ve výši 15 % a druhou sníženou ve výši 10 %. Zároveň došlo ke zrušení plánované sjednocené sazby DPH ve výši 17,5 %, která měla platit od roku 2016.

Touto novelou se vláda České republiky rozhodla reagovat na skutečnost, že první snížená sazba ve výši 15 % se, v porovnání s ostatními státy EU, řadí k těm nejvyšším. Nová snížená desetiprocentní sazba se týká knih, kojenecké výživy a léků včetně veterinárních léčiv. Historický přehled změn výše sazeb je uveden v tabulce Tab. 2.1.

Tab. 2.1 Historický vývoj sazeb DPH v ČR

Datum platnosti	Základní sazba (%)	Snížená sazba (%)
01. 01. 1993 – 31. 12. 1994	23	5
01. 01. 1995 – 30. 04. 2004	22	5
01. 05. 2004 – 31. 12. 2007	19	5
01. 01. 2008 – 31. 12. 2009	19	9
01. 01. 2010 – 31. 12. 2011	20	10
01. 01. 2012 – 31. 12. 2012	20	14
01. 01. 2013 – 31. 12. 2014	21	15
Od 01. 01. 2015	21	15 / 10

Zdroj: vlastní zpracování

V DPH spatřujeme mnohá pozitiva, těmi nejvýznamnějšími jsou: neutralita, rezistence vůči daňovým únikům, snadné použití v mezinárodním obchodě, je zdaněn každý prodej, jak zboží, tak služeb a v neposlední řadě výnosnost pro státní příjmy. Daňová neutralita zde značí, že DPH nezvýhodňuje žádnou výrobní aktivitu a zároveň by zdanění nemělo ovlivňovat podnikatelská rozhodování, jelikož nezávisí na počtu provedených transakcí od výrobce ke spotřebiteli. DPH se vztahuje pouze na hodnotu přidanou v dané zemi a tudíž je neutrální k zahraničnímu obchodu, dovoz podléhá tuzemské DPH a export zdaňován není.

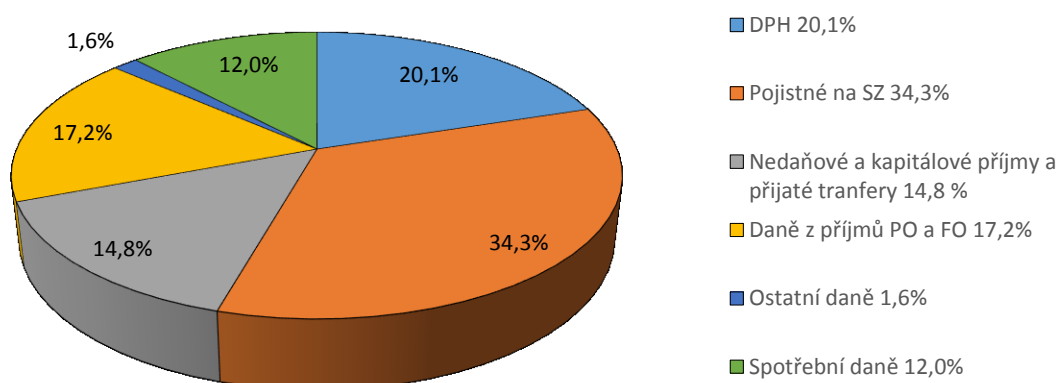
Na druhou stranu, DPH je daní poměrně komplikovanou a klade vysoké nároky na administrativní náročnost, také je k jejímu stanovení potřeba vedení přesného účetnictví. DPH má vliv na cenu veškerého zboží a služeb a proto se zvýšením sazby DPH se zvýší i inflace v celé ekonomice (Šíroký, 2008).

Daň z přidané hodnoty je významnou nepřímou daní, která se nemalou částí podílí na torbě státního rozpočtu. V roce 2014 se na peněžním plnění veřejného rozpočtu podílela více než 20 %, což ji z hlediska objemu tohoto plnění řadí na druhé místo hned za příjmy plynoucí z pojistného na sociální zabezpečení (MFČR, 2015). Detailní struktura příjmů veřejného rozpočtu, včetně procentuálního zastoupení jednotlivých daní, je znázorněna na Obr. 2.2.

Státní rozpočet se o výnosy z DPH dělí s kraji a obcemi, přičemž kraje z nich dostanou necelých 8 % a obce necelých 21 %. Zbytek zůstává příjmem státního rozpočtu.

Veřejné příjmy státu z DPH mají v posledních letech rostoucí tendenci. Hlavní příčinou je jednak rostoucí spotřeba domácností, pozvolné zvyšování základní sazby DPH od roku 2004 a rovněž i růst cen. Dle ministerstva financí byl meziroční nárůst těchto příjmů v roce 2014 vyšší o více než 14 miliard korun oproti roku 2013 a to při nezměněné sazbě daně.

Obr. 2.2 Struktura celkových příjmů veřejného rozpočtu ČR



Zdroj: Ministerstvo financí České republiky (2015), vlastní zpracování

2.3.1 *Princip daně z přidané hodnoty*

Princip DPH je postaven na dvou základních předpokladech:

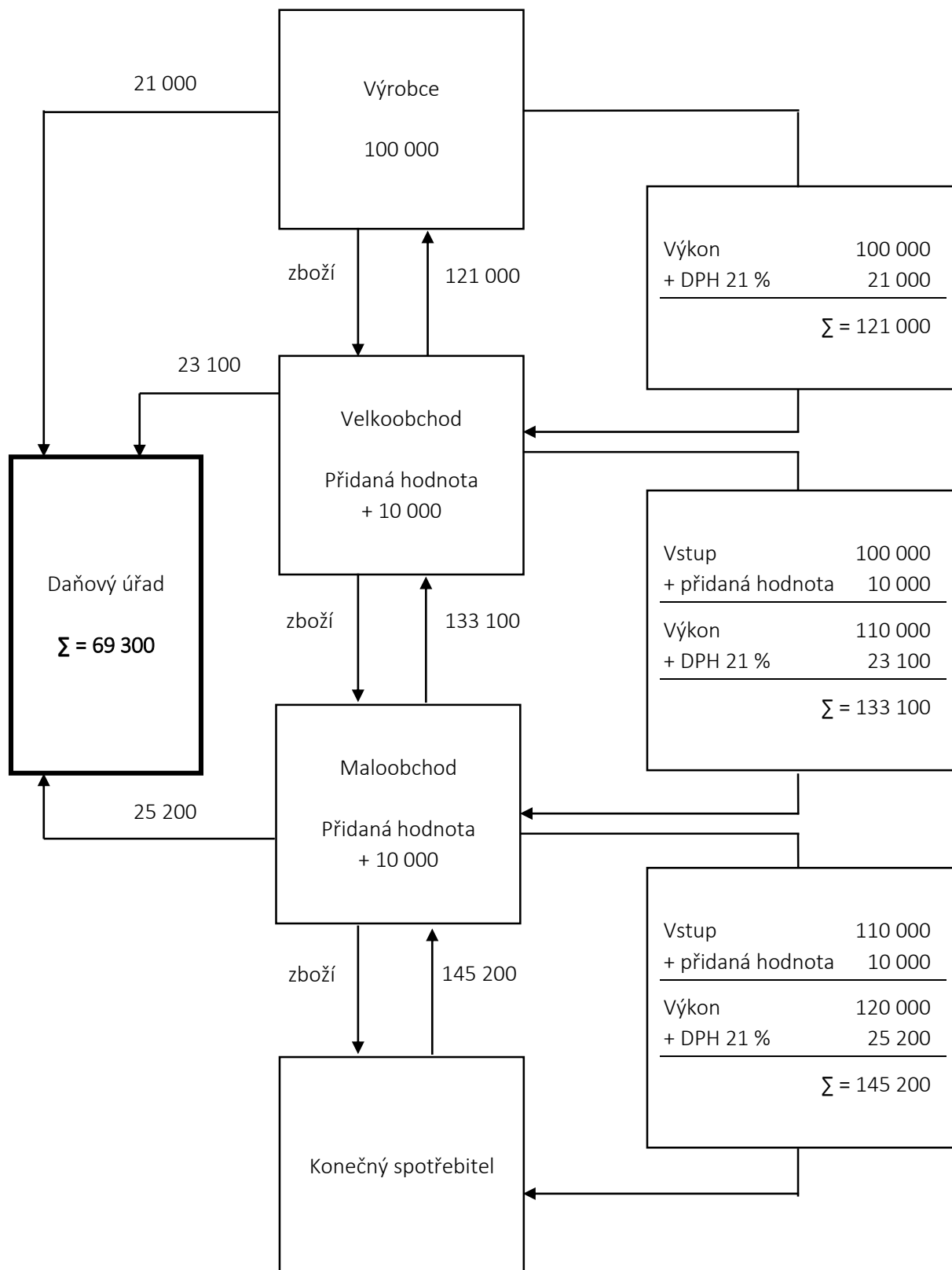
- daň hradí konečný spotřebitel v ceně zboží, případně služeb,
- daň je odváděna postupně, což v praxi znamená, že každý výrobce či poskytovatel služby odvede daň ze své přidané hodnoty.

Podstatou DPH, jak již její název napovídá, je zdanění přidané hodnoty. Přidaná hodnota představuje hodnotu zboží, kterou si plátce DPH přidává k hodnotě nakoupeného zboží, jež se poté jako polotovar stává součástí nového výrobku (Široký, 2008). Přidaná hodnota tedy představuje rozdíl mezi hodnotou výrobní a hodnotou, kterou si ke zboží přidává prodejce. Vstupy se již podruhé nezdaňují, čímž se odstraňuje duplicita daně (Kubátová, 2010). Tím, že dochází k odvodu daně na několika úrovních výroby dané komodity, daň se někdy označuje jako vícetázová.

Pro pochopení principu této daně je nutné rozlišovat daň na vstupu a daň na výstupu. Daň na vstupu je obsažena v ceně nakoupených komodit. Subjekt má nárok odečíst si tuto zaplacenou daň od daně na výstupu, kterou v budoucnu obdrží za prodej svých komodit svým odběratelům. Subjekt má povinnost přiznat tuto daň na výstupu ve svém daňovém přiznání.

Mechanismus fungování DPH je znázorněn v Obr. 2.3. Plátcem daně je každý stupeň řetězce: výrobce, velkoobchod i maloobchod. Výrobce prodává svůj výrobek velkoobchodníkovi za cenu včetně DPH, ten však do svého výpočtu daňové povinnosti tuto daň nezahrne, ale daň odvede pouze z částky, o kterou zboží zhodnotil, tzn. z 10 000. Obdobně se zachová i maloobchodník. Konečný spotřebitel je pak subjekt, který de facto celou daň zaplatí.

Obr. 2.3 Schéma principu DPH



Zdroj: Široký (2008), vlastní zpracování

2.4 Základní pojmy DPH

V této subkapitole budou vysvětleny základní pojmy vyskytující se v zákoně o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Pro účely této bakalářské práce jsou vybrány a definovány pouze ty pojmy, které jsou úzce spjaty se stavebním odvětvím.

Bude zde objasněn význam předmětu daně, daňových subjektů, místa plnění při poskytnutí služby a podobné obecné pojmy. Závěr této podkapitoly je věnován problematice daňových dokladů, jejich náležitostem a uchovávání a také základu daně a výpočtu DPH v případě poskytnutí služby.

2.4.1 Předmět daně

Dani z přidané hodnoty obecně podléhá zboží a služby. V § 2 ZDPH je definován předmět daně, což znamená, že zákon přesně upravuje, co podléhá dani v tuzemsku. V odst. 1 uvedeného ustanovení ZDPH jsou následně vyjmenována plnění, která jsou předmětem daně, a také podmínky, za kterých se tato plnění stávají předmětem daně.

První podmínkou této právní úpravy je, že tato plnění uskutečňuje osoba povinná k dani, a to v rámci uskutečňování své ekonomické činnosti. Dalším předpokladem je, že tato plnění jsou uskutečňována za úplatu a místem plnění je tuzemsko. Následně jsou zde vyjmenována plnění, která jsou předmětem daně a tedy:

- poskytnutí služby či dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobu nepovinnou k dani,
- pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani,
- dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Poslední odstavec tohoto zákona uvádí, že zdanitelné plnění je považováno takové plnění, které je předmětem daně v tuzemsku a není osvobozené od daně.

2.4.2 Územní působnost

Pro potřeby ZDPH je v § 3 vymezeno několik druhů území. Zákon rozlišuje následující území:

- tuzemsko, čímž se rozumí území České republiky,
- členský stát, čímž se rozumí členský stát Evropské unie,
- jiným členským státem je členský stát s výjimkou České republiky,
- třetí země je území mimo území Evropské unie,
- území Evropské unie je pak souhrn území členských států.

Další odstavce tohoto zákona uvádějí taxativní výčet území, která nejsou součástí celního území EU a pro účely DPH se považují za třetí země. Také jsou zde vymezeny oblasti, které jsou považovány za daňová území EU, tj. jsou chápána jako území některého členského státu.

2.4.3 Vymezení základních pojmů

V § 4 ZDPH jsou vymezeny pojmy, se kterými zákon dále pracuje. Pro pochopení problematiky DPH je nezbytné se s těmito pojmy blíže seznámit.

Úplatou se rozumí částka v penězích nebo hodnota nepeněžitého plnění, což znamená, že tento pojem zahrnuje jak zaplacení penězi nebo prostředky nahrazující peníze tak i úhradu ve formě zboží, služby nebo protiplnění. O úplatu se však jedná pouze tehdy, byla-li poskytnuta v souvislosti s předmětem daně. V oblasti poskytování stavebních služeb je nejběžnější formou úplaty zaplacení v penězích nebo platebními prostředky. Úplatu může tedy představovat také záloha zaplacená předem za zboží či služby.

Jednotková cena představuje cenu za jednotku množství zboží či cenu za službu. U služeb se často uvádí cena za časový úsek nebo cena za úkon.

Daň na výstupu je daň, kterou musí plátce daně přičíst k ceně prodávaného zboží či služby. DPH se tak stává součástí ceny, kterou uhradí kupující.

V případě, že celková suma daně na vstupu převyší celkovou sumu daně na výstupu, jedná se o *nadměrný odpočet* a tuto částku si subjekt může nárokovat vůči státu.

Správcem daně je příslušný finanční úřad. Při dovozu zboží je správcem daně příslušný celní úřad s výjimkou případů, kdy povinnost přiznat daň při dovozu zboží vzniká plátcí podle § 23 odstavce 3 až 5 ZDPH.

Osobou registrovanou k dani je osoba, jíž bylo přiděleno daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty v rámci obchodování mezi členskými státy.

Osobou, která nemá na území Evropské unie sídlo ani místo pobytu, se rozumí *zahraniční osoba*.

Sídlem osoby povinné k dani je primárně adresa místa jejího vedení, čímž je smýšleno místo, kde jsou přijímána zásadní rozhodnutí týkající se řízení osoby povinné k dani. V případě, že tato osoba nemá místo vedení je poté za sídlo považováno místo jejího pobytu. Sídlem se tedy zpravidla rozumí místo, odkud je podnikání řízeno.

Provozovna je organizační složka osoby povinné k dani, která může uskutečňovat dodání zboží nebo poskytnutí služby, jelikož je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje. Provozovnou se pro potřeby zákona o DPH rozumí také veškeré její organizační složky, které se zapisují do obchodního rejstříku (např. odštěpný závod), ale také ty, které se nezapisují. Provozovna může být totožná se sídlem, ale může ji představovat třeba oddělená dílna, pila, prodejna, či jiná prostor, sloužící k uskutečňování podnikatelské činnosti.

Osvobozená osoba je osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v jiném členském státě, která je v tomto státě osobou s obdobným postavením jako tuzemský neplátc daně. Tato osoba je osvobozena od uplatňování daně.

Pod pojmem *zboží* se rozumí hmotné věci s výjimkou peněz a cenných papírů, právo stavby, živé zvíře, lidské tělo a jeho části, plyn, elektřina, teplo a chlad. V souvislosti s přijetím nového právního předpisu pojem zboží zahrnuje také nemovitosti. Pojem zboží v oblasti stavebnictví tak nejčastěji zahrnuje materiál případně stroje.

Pro přepočtení cizí měny na českou se použije kurz vyhlášený Českou národní bankou, pevný kurz stanovený účetní jednotkou, nebo poslední směnný kurz zveřejněný Evropskou centrální bankou. Tento kurz musí být platný pro osobu provádějící přepočet ke dni vzniku povinnosti přiznat daň nebo přiznat uskutečněné plnění.

2.4.4 Obrat

Obratem se dle § 4a ZDPH rozumí souhrn úplat bez daně, včetně dotace k ceně, které osobě povinné k dani přísluší za uskutečněná plnění, mezi která patří dodání zboží a poskytnutí služby, s místem plnění v tuzemsku. Do obratu se nezahrnuje úplata z prodeje dlouhodobého majetku.

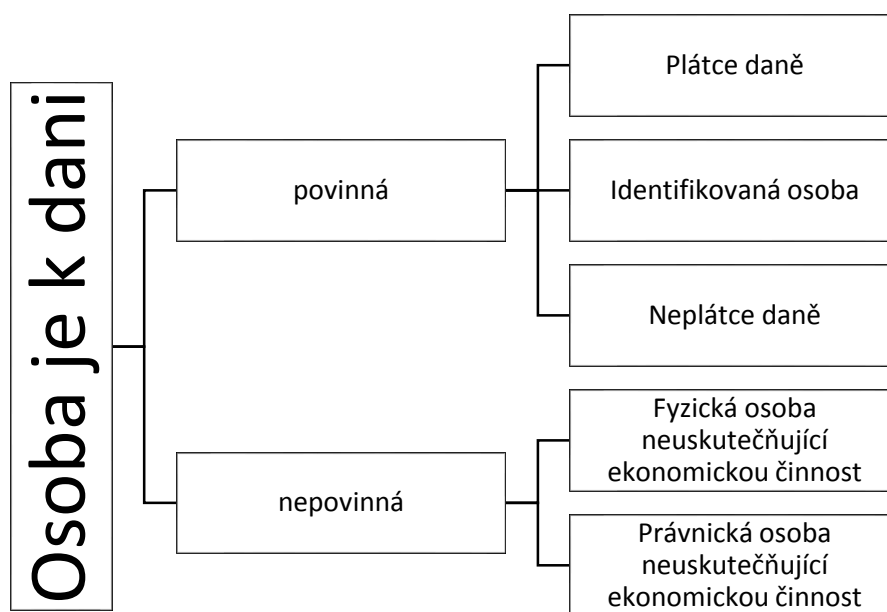
Obrat je důležitou položkou ve vztahu k plátcovství daně, kdy se po překročení určité limitní hranice obratu stává osoba povinná k dani ze zákona povinně plátcem DPH. Podrobněji se této problematice věnuje následující kapitola.

2.4.5 Daňové subjekty

Toto ustanovení vymezuje osoby podléhající dani, které jsou z důvodu své činnosti potenciálními plátcí daně. Zákon definuje především tyto subjekty: osoby povinné k dani, plátce a identifikované osoby.

Osoba nepovinná k dani zákon nedefinuje, ale rozumí se jí fyzická osoba, která neuskutečňuje ekonomickou činnost, je tedy zpravidla konečným spotřebitelem zboží či služeb (občan), případně právnická osoba, která taktéž ekonomickou činnost neuskutečňuje (nezisková organizace). Vzájemné relace těchto osob jsou vyobrazeny v následujícím obrázku (viz Obr. 2.4).

Obr. 2.4 Schéma znázorňující dělení osob z hlediska povinnosti k dani



Zdroj: vlastní zpracování

a) Osoby povinné k dani

Osobou povinnou k dani dle § 5 ZDPH je každá fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena za účelem podnikání, jestliže za úplaty poskytuje služby nebo dodává zboží.

Ekonomická činnost může být vykonávána na jakémkoliv místě, z čehož vyplývá, že za osobu povinnou k dani se považují nejen tuzemské osoby, ale také osoby z jiných členských států či osoby ze třetích zemí.

Pro vymezení osob povinných k dani je nutná definice ekonomické činnosti, která je uvedena v odstavci 2. Ekonomickou činností se pro účely DPH dále rozumí soustavná činnost obchodníků, výrobců a osob poskytujících služby a také činnosti vykonávané dle zvláštních právních předpisů jako nezávislé činnosti. Ekonomickou činností se rozumí také využití hmotného a nehmotného majetku, pokud je tento majetek využíván soustavně a za účelem získání příjmů. Naopak za ekonomickou činnost není považována činnost zaměstnanců či jiných osob na základě pracovněprávního vztahu ani činnosti osob, které jsou zdaňovány podle § 6 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (Galočík a Paikert, 2014).

Dále toto ustanovení uvádí, že veřejnoprávní subjekty jako stát, kraje a obce se při výkonu působností v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, pokud však provádějí činnosti, při nichž dochází k závažnému porušování pravidel hospodářské soutěže, považují se, pro tento výkon, za osoby k dani povinné (Galočík a Paikert, 2014). Za samostatnou osobu povinnou k dani se považuje hlavní město Praha a její městské části.

b) Plátcí

Definice plátce je zakotvena v § 6 ZDPH. Plátcem se stává osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč. Plátcem se nestává osoba, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

Osoba povinná k dani je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat.

Plátcem daně z přidané hodnoty je možné se stát také dobrovolně, aniž by osoba povinná k dani překročila výše zmíněné podmínky. Dobrovolným plátcem DPH se podnikatel stává

zpravidla v případech, kdy je většina jeho zákazníků také plátcem DPH, jelikož být neplátcem by pro něj v této situaci bylo méně výhodné.

S účinností od 1. 1. 2015 měla být snížena limitní hranice pro povinnou registraci plátce na 750 000 Kč, ovšem vláda od tohoto kroku upustila a nadále zůstává v platnosti hranice obrátu ve výši 1 milionu korun. Tímto krokem ovšem stát přichází o potenciální registrované plátce a také o jejich přísun peněžních prostředků, který by plynul do veřejného rozpočtu z jejich daní.

c) Identifikovaná osoba

Identifikovaná osoba se stává plátcem DPH pouze pro přeshraniční plnění, v České republice zůstává neplátcem. Identifikovanou osobou se stává v případě, že pořídila zboží z jiného členského státu v hodnotě vyšší než 326 000 Kč, v tuzemsku přijme od osoby neusazené v tuzemsku službu nebo zboží s instalací či poskytne službu v jiném státě Evropské unie s místem plnění dle § 9 odst. 1 ZDPH, kde dochází k přenosu povinnosti odvést daň na odběratele.

Jedná se tedy o osobu povinnou k dani a o právnickou osobu nepovinnou k dani, kterým je přiděleno identifikační číslo pro účely DPH. Identifikované osoby mají ve srovnání s plátcem pouze omezené povinnosti a práva, např. nemají nárok na odpočet zaplacené DPH (Benda a Pitner, 2013).

2.4.6 Stanovení místa plnění při poskytnutí služby

Následující ustanovení upravují pravidla pro stanovení místa plnění u poskytovaných služeb. Místo plnění zaujímá v ZDPH v případě poskytování služeb velice důležité postavení. Určuje totiž, kde (respektive na území kterého státu) bude daň přiznána a zaplacená. Pro potřeby této práce nám postačí zabývat se základním pravidlem pro stanovením místa plnění při poskytnutí služby a stanovením místa plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci.

a) Základní pravidla pro stanovení místa plnění při poskytnutí služby

Základním pravidlem pro stanovením místa plnění při poskytnutí služby se zabývá § 9 ZDPH. Z tohoto paragrafu vyplývá, že místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo. V případě, je-li tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, je místem plnění místo, kde je provozovna umístěna.

Druhý odstavec hovoří o situaci, kdy je příjemcem služby naopak osoba nepovinná k dani. Zákon pak považuje za místo plnění sídlo osoby poskytující službu.

b) Místo plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci

V § 10 ZDPH je stanoveno místo plnění u služeb vztahující se k nemovité věci. Jedná se o taxativně vyjmenované služby, u kterých je místo plnění stanoveno jinak, než dle sídla osoby pro kterou je služba poskytována, nelze tedy postupovat podle základního pravidla pro stanovení místa plnění.

Jedná se o běžné řemeslné služby na nemovité věci, ale také o vyjmenované služby jako je stavební dozor, odhad nemovitosti, služby znalce, také služby realitních kanceláří, služby ubytovací a projekční nebo služby při přípravě a koordinaci stavebních prací (Galočík a Paikert, 2014). Dále se za služby spojené s nemovitou věcí považují ty služby, jejichž poskytnutím dochází k pevnému připojení věci movité k nemovité věci či k jejich oddělení, také služby poskytované na pozemcích. Místem plnění při poskytnutí služby vztahující se k nemovité věci je místo, kde se nemovitá věc nachází.

Místo plnění se se u těchto služeb určuje stejně jak pro osoby povinné k dani v tuzemsku nebo v jiných členských státech tak i pro všechny osoby k dani nepovinné.

V odstavci 2 je stanoveno místo plnění vztahující se k právu stavby, čímž se rozumí služby související s vydáním stavebního povolení nebo posudky. Místem plnění je místo, kde se nachází pozemek zatížený právem stavby.

2.4.7 Daňový doklad

§ 26 ZDPH hovoří o problematice daňového dokladu. Daňový doklad může mít listinnou nebo elektronickou podobu. Elektronickou podobu má tehdy, je-li doklad vystaven a obdržén elektronicky, avšak s touto podobou musí souhlasit osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje. Za správnost údajů na daňovém dokladu a za jeho včasné vystavení však vždy odpovídá osoba, která plnění uskutečňuje. Následující paragrafy zmiňují pravidla pro vystavování daňových dokladů a jejich náležitosti.

a) Určení pravidel pro vystavování daňových dokladů

Dle § 27 ZDPH se vystavování daňových dokladů při dodání zboží nebo poskytnutí služby řídí pravidly členského státu, ve kterém je místo plnění. Toto základní pravidlo se týká především obsahu a typu daňových dokladů.

b) Pravidla pro vystavování daňových dokladů v tuzemsku

Dle § 28 odst. 1 ZDPH je plátce povinen vystavit daňový doklad v případě kdy:

- uskutečňuje dodání zboží nebo poskytnutí služby osobě povinné k dani nebo právnické osobě nepovinné k dani, s výjimkou plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně,
- zasílá zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku,
- uskutečňuje dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně,
- přijal úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění ke dni přijetí úplaty.

Daňový doklad musí být vystaven do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň, nebo přiznat uskutečnění plnění. Osoba povinná k dani může k vystavení daňového dokladu písemně zmocnit osobu, pro kterou se plnění uskutečňuje, nebo třetí osobu. Pokud je zmocnění uděleno elektronicky, musí být podepsáno uznávaným elektronickým podpisem.

c) Náležitosti daňového dokladu

Dle § 29 ZDPH musí daňový doklad obsahovat tyto údaje:

- označení osoby, která uskutečňuje plnění,
- daňové identifikační číslo osoby, která uskutečňuje plnění,
- označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- evidenční číslo daňového dokladu,
- rozsah a předmět plnění,
- den vystavení daňového dokladu,
- den uskutečnění plnění nebo den přijetí úplaty, pokud před uskutečněním plnění vznikla povinnost ke dni přijetí úplaty přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění, pokud se liší ode dne vystavení daňového dokladu,
- jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- základ daně,

- sazbu daně,
- výši daně v české měně,
- odkaz na příslušné ustanovení tohoto zákona, ustanovení předpisu Evropské unie nebo je-li plnění osvobozeno od daně jiný údaj uvádějící, že plnění je od daně osvobozeno,
- „vystaveno zákazníkem“, je-li osoba, pro kterou je plnění uskutečněno, zmocněna k vystavení daňového dokladu,
- „daň odvede zákazník“, je-li osobou povinnou přiznat daň osoba, pro kterou je plnění uskutečněno.

Zároveň podle tohoto paragrafu daňový doklad nemusí obsahovat tyto údaje:

- daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje, není-li jí přiděleno,
- jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně, pokud vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění ke dni přijetí úplaty,
- sazbu daně a výši daně, jedná-li se o plnění osvobozené od daně, nebo je-li osobou povinnou přiznat daň osoba, pro kterou je plnění uskutečněno.

Pro fakturaci stavebních nebo montážních prací se nejčastěji používá daňový doklad s náležitostmi dle § 29 ZDPH. V situaci, kdy jsou tyto služby poskytovány v režimu přenesení daňové povinnosti (touto problematikou se hlouběji zabývá subkapitola 3.3), se na tento daňový doklad uvede údaj „daň odvede zákazník“ vyhotovitel faktury v tomto případě nemá povinnost na daňový doklad uvádět sazbu a výši daně.

d) Zjednodušený daňový doklad

V souladu s § 30 ZDPH lze vystavit zjednodušený daňový doklad, pokud celková částka za plnění na daňovém dokladu není vyšší než 10 000 Kč. Zjednodušený daňový doklad lze použít při jakémkoliv způsobu úplaty, tedy i bezhotovostně, přičemž zjednodušený daňový doklad je vystavován jen na základě rozhodnutí osoby poskytující plnění a nikoli na žádost zákazníka (Galočík a Paikert, 2015).

Ovšem zjednodušený daňový doklad nelze vystavit v případě:

- dodání zboží do jiného členského státu, na které se vztahuje osvobození od daně s nárokem na odpočet daně,
- zasílání zboží do tuzemska s místem plnění v tuzemsku,

- uskutečnění plnění, u něhož je povinna přiznat daň osoba, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- prodeje zboží, které je předmětem spotřební daně z tabákových výrobků, za jiné než pevné ceny pro konečného spotřebitele.

Ustanovení § 30a ZDPH definuje náležitosti daňového dokladu, které zjednodušený daňový doklad obsahovat nemusí. Jedná se o:

- označení osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- daňové identifikační číslo osoby, pro kterou se plnění uskutečňuje,
- jednotkovou cenu bez daně a slevu, není-li obsažena v jednotkové ceně,
- základ daně,
- výši daně, avšak neobsahuje-li zjednodušený daňový doklad výši daně, musí obsahovat celkovou částku za plnění.

Zjednodušený daňový doklad při poskytování stavebních a montážních prací se používá spíše zřídka. Důvodem toho je skutečnost, že drtivá většina těchto služeb přesahuje limitní částku 10 000 Kč, takže ze zákona není možné na tato plnění vystavit zjednodušený daňový doklad, což ovšem neznamená, že je nemožné se s tímto dokladem při fakturaci stavebních nebo montážních prací setkat.

e) Zjednodušený daňový doklad

Povinnost uchovávat daňové doklady má uchovatel dle § 35 ZDPH. Uchovatelem se rozumí osoba povinná k dani, která vystavila daňový doklad nebo jejímž jménem byl daňový doklad vystaven, či má sídlo eventuálně provozovnu v tuzemsku a je zároveň plátcem nebo identifikovanou osobou.

Daňové doklady se uchovávají po dobu 10 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se plnění uskutečnilo. Uchovatel se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku je povinen uchovávat daňové doklady v tuzemsku. To však neplatí, pokud je uchovává způsobem umožňujícím nepřetržitý dálkový přístup. Uchovatel je také povinen na žádost správce daně zajistit český překlad cizojazyčného daňového dokladu.

Problematika převodu daňových dokladů z listinné podoby do elektronické a naopak je řešena v § 35a ZDPH. Při uchovávání daňových dokladů v elektronické podobě, musí být rovněž zajištěna věrohodnost původu těchto dokladů a neporušenost jejich obsahu.

2.4.8 Základ daně

Základem daně je dle § 36 ZDPH vše, co plátce jako úplatu obdržel nebo má obdržet za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, pro kterou plnění uskutečnil, nebo od třetí osoby, vyjma daně za toto zdanitelné plnění. Pokud plátce před uskutečněním zdanitelného plnění přijme platbu, je základem daně částka přijaté platby snižená o daň.

Mimo jiné základ daně zahrnuje:

- jiné daně a poplatky nebo obdobná peněžitá plnění,
- dotace k ceně,
- vedlejší výdeje, které jsou účtovány osobě, pro niž je uskutečňováno zdanitelné plnění, tak se základ daně může navýšit například o cenu za přepravu materiálu či za skladovací nebo přepravní služby,
- při poskytnutí služby i materiál, který přímo souvisí s poskytovanou službou, což je v oblasti stavebnictví velmi častá záležitost,
- při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou, změnou dokončené stavby, nebo v souvislosti s opravou stavby, konstrukce, materiál, stroje a zařízení, které se do stavby jako její součást montážními a stavebními pracemi zabudují nebo zamontují.

Základ daně se sníží o slevu z ceny, pokud je poskytnuta ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

2.4.9 Výpočet daně u dodání zboží a poskytnutí služby

Podle § 37 ZDPH je možné daň vyčíslit dvěma způsoby a to metodou zdola nebo metodou shora. První zmíněná metoda, čili metoda zdola, se aplikuje v případě, máme-li k dispozici sazbu a základ daně. DPH se poté vypočte jako součin tohoto základu daně a sazby daně, viz vzorec 2.1. Cena včetně daně se pak vypočte jako součet základu daně a vypočtené daně, viz vzorec 2.2.

$$DPH = \text{základ daně} \cdot \text{sazba daně} \quad (2.1)$$

$$\text{Cena včetně DPH} = \text{základ daně} + DPH \quad (2.2)$$

V případě, chce-li plátce daň vyčíslit z úplaty za zdanitelné plnění, která je včetně daně, použije metodu shora a k tomuto výpočtu použije koeficient. Daň zjistí jako součin koeficientu a ceny včetně DPH, viz vzorec 2.3. Koeficient se vypočte pomocí vzorce 2.4 a zaokrouhluje se matematicky na čtyři desetinná místa.

$$DPH = cena\ včetně\ DPH \cdot koeficient \quad (2.3)$$

$$Koeficient = \frac{sazba}{100+sazba} \quad (2.4)$$

Konečná vypočtená daň může být matematicky zaokrouhlena na celé koruny a to jak v případě výpočtu daně shora (včetně daně), tak i v případě výpočtu zdola (bez daně).

3 Problematika DPH ve stavebním odvětví

Tato kapitola je nejprve zaměřena na režim přenesení daňové povinnosti, který je potřeba si osvojit, jelikož většina stavebních prací je fakturována v tomto režimu. Bude vysvětlen základní princip režimu přenesení daňové povinnosti, jeho výhody a nevýhody, příčiny jeho zavedení a jak postupovat dojde-li k jeho porušení. Následně bude objasněno, za jakých podmínek dojde k použití režimu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k osobě, které je poskytováno plnění.

Druhá část této kapitoly je zaměřena na problematiku uplatňování sazeb ve stavebnictví, kde se zpravidla používá sazba základní, avšak nezdědka nastávají v této oblasti situace, kde zákon umožňuje použít sazbu sníženou.

3.1 Obecné vymezení režimu přenesení daňové povinnosti

Režim přenesení daňové povinnosti někdy bývá označován jako reverse-charge, obrácené zdanění nebo také samovyměření daně. Princip spočívá v přenesení povinnosti odvést a zaplatit daň z poskytovatele plnění na příjemce plnění. Příjemce plnění má také povinnost si tuto daň na vstupu sám vyčíslit a sám také odpovídá za její správnost.

Tento postup, hojně využívaný v oblasti daně z přidané hodnoty, je spojován především s mezinárodním obchodem zboží a služeb, a to jak v rámci států Evropské unie, tak i třetích zemí. V rámci přeshraničního obchodování tento mechanismus ulehčuje plátcům zdanit přijatou službu nebo zboží ve svém státě bez komplikovaného uplatňování nároku na odpočet daně ve státě jiném nebo dokonce nutné registrace k DPH v tomto cizím státě.

3.1.1 Tuzemský reverse-charge

Dnes se však již zcela běžně používá režim přenesené daňové povinnosti (dále jen „PDP“) i u vybraných tuzemských zdanitelných plnění, přičemž princip u zahraničního i tuzemského reverse-charge zůstává prakticky stejný. Na co ale nesmíme zapomenout, tuzemské obrácené zdanění se použije pouze mezi plátcem české DPH, přičemž místo plnění je v ČR. Také je důležité, k jakým účelům plátce dané plnění přijímá, jelikož pod tuzemský reverse-charge spadají pouze plnění, která tento plátce následně využije ke své ekonomické činnosti.

V případě, kdy příjemce plnění není plátcem DPH, není možno tohoto režimu použít, a tedy poskytovatel plnění použije standardní daňový režim a bude fakturovat s DPH.

Příčinou pro zavedení této vnitrostátní obdoby reverse-charge byla snaha omezit hojně daňové spekulace a podvody. Výše zmíněné důvody tedy přiměly Českou republiku využít možnost danou směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, kde článek 199 této směrnice umožňuje, aby členské státy stanovily, že osobou povinnou odvést daň je osoba povinná k dani, které je dodáno vyjmenované zboží nebo poskytnutí některé z uvedených služeb. 1. 4. 2011 tedy vstoupila v platnost novela, jejímž hlavním cílem je zabránit těmto daňovým únikům.

Režim tuzemského PDP se v souladu s § 92a až § 92e zákona o DPH uplatňuje:

- při dodání zlata,
- při dodání zboží uvedeného v příloze č. 5 (tímto zbožím je dle přílohy č. 5 struska z výroby železa, odpad a šrot),
- při obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů, avšak pouze s dočasnou účinností do 1. 7. 2015,
- při poskytnutí stavební nebo montážní práce plátcí, s účinností od 1. 1. 2012.

Původně měl být režim PDP použit i na obchodování s pohonnými hmotami, ale tento postup nebyl EU schválen, a proto nebyl na toto zboží zaveden.

S účinností od 1. dubna 2015 poté dochází k rozšíření výčtu plnění, při jejichž poskytnutí bude použit režim PDP. Režim PDP ale bude u těchto plnění uplatněn pouze v případě, kdy celková částka základu daně tohoto zboží překročí částku 100 000 Kč. Jedná se zejména o dodání obilovin a technických plodin, kovů, mobilních telefonů, integrovaných obvodů, přenosných zařízení pro automatizované zpracování dat (notebooky, tablety, apod.) a videoherních konzolí. S účinností od 1. září 2015 se režim PDP použije také při dodání cukrové řepy (GFŘ, 2015).

V praxi se reverse-charge setkal s úspěchem ve všech zemích, kde byl zaveden a to včetně České republiky. Ve většině zemí tento systém dostal svým cílům a přispěl ke znatelné redukci daňových úniků u komodit, na které byl aplikován. Tento mechanismus nepochybně skýtá mnohé výhody, avšak setkává se i s kritikou obzvláště ze strany plátců.

Výhodou reverse-charge systému je skutečnost, že vede k významnému snížení úsilí při prokazování skutečně přijatých zdanitelných plnění před správcem daně, neboť významná část formálních nástrojů k prokazování přechází do rukou odběratelů prací (Pšenčík, 2011).

Další nespornou výhodou je fakt, že daňový správce již nemusí kontrolovat veškeré články distribučního řetězce, ale pouze posledního plátce v řetězci (Rožehnal, 2012). To na straně státu přispívá ke snížení administrativních nákladů spojených s prokazováním skutečného stavu, který je předmětem kontroly správců daně. Mimo to, zavedení tohoto systému vede ke zrychlení daňových kontrol případně postupů k odstranění pochybností, což má za následek rychlejší výplatu nadměrných odpočtů v bezproblémových případech (Pšenčík, 2011).

Jak už to tak někdy bývá, mnohé výhody v sobě při jiném úhlu pohledu skýtají i mnohé nevýhody. Fakt, že daň je kumulovaná u posledního článku řetězce, může být i viděno i jako zdroj nejistoty při výběru daně, jelikož v případě, kdy tento plátce dosáhne finančních potíží, je výběr daně do státního rozpočtu ohrožen (Rožehnal, 2012). V klasickém režimu je tento jev eliminován, protože dochází ke zdanění na všech stupních distribučního řetězce.

Další nevýhoda vychází z předpokladu, že režim PDP je aplikován pouze na problémové komodity. Zpravidla pak dochází k přesunu daňových podvodů na jiný druh komodit, případně se daňové podvody přesunou do jiných států, kde na tyto komodity ještě není uvalen režim PDP (Rambousek, 2012).

Kritika tohoto systému však proudí hlavně ze strany plátců DPH poskytujících stavební anebo montážní práce. Tito plátcí musí nyní pracně zjišťovat, zda se nachází v situaci, kdy jim zákon ukládá povinnost tohoto režimu použít. Další nepříjemností spojených s tímto režimem je zvýšení administrativní zátěže, díky nové povinnosti podávat pravidelně společně s daňovým přiznáním výpis z evidence pro účely DPH, což také činní tento proces, v porovnání s tím klasickým, o něco zdlouhavější.

3.2 Problematika daňových úniků

Mezi plátcí daní panuje přirozená neochota k platbě čehokoli, co má charakter daně. Hledají tedy různé cesty, jak snížit svou daňovou povinnost a mnohdy se dostávají až za hranice zákona. Podvodníci si zpravidla zvolí určitou komoditu, na které své podvody realizují. Následně má každý členský stát problémy s touto specifickou komoditou a chce problémy v této oblasti řešit pomocí reverse-charge. Portugalsko se tak například potýká s podvody u

mražených ryb, Rakousko u dodávek značkových slunečních brýlí a Česká republika právě s daňovými úniky v oblasti stavebnictví (Rambousek, 2012).

Častým společným ukazatelem u těchto komodit je možnost realizace velkých finančních obrátů (Rambousek, 2012). Ceny za stavby a stavební práce se běžně pohybují v řádech statisíců až miliónů korun, a tudíž položka DPH tvoří velice zajímavou částí prodejní ceny. Podvodníkům také nahrává fakt, že při poskytnutí stavebních prací spojených s bydlením bývá použita snížená sazba, zatímco pro nákup materiálu k tomu použitého sazba základní (Rambousek, 2012), což vytváří příležitost odečíst si vyšší daň na vstupu.

Stavebnictví je velice specifickou oblastí a to v tom smyslu, že se jedná se o zhotovení stavebního díla, které může díky svému rozsahu, použité technologie a materiálu trvat i několik let. Po celou dobu trvání výstavby nakupuje zhotovitel materiál a služby a nárokuje si z nich daň na vstupu (v případě nákupu od plátce). Přitom de facto neposkytuje žádné zdanitelné plnění. Jeho daňová povinnost je tedy záporná.

Teprve v den uskutečněného zdanitelného plnění nebo při přijetí zálohy vzniká zhotoviteli daňová povinnost, kdy na konci zdaňovacího období má zhotovitel povinnost odvést daň, ta ovšem uhrazena není. Mohlo se stát, že finanční situace zhotovitele se natolik zhoršila a on již nebyl schopen plnit své závazky a spadl do insolvence, což by z právního hlediska bylo v pořádku. Na druhou stranu zhotovitel možná cíleně skončil v insolvenčním řízení a tím záměrně zneužil DPH k vlastnímu obohacení. Jakožto právnická osoba totiž ručí za závazky svým majetkem a jelikož již žádný majetek nemá, přišel stát o celou výši DPH.

Kdyby následně došlo k trestnímu stíhání pro podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, vymáhání daně by bylo velmi obtížné. Jelikož původní vedení společnosti často bývá nahrazeno nemajetnými nebo trestanými osobami. Navíc by byl celý proces navýšen o náklady na soudní řízení, které by v konečném důsledku zaplatil stát. (Semerád, 2012). Tento postup je vyobrazen v tabulce (viz Tab. 3.1)

Tab. 3.1 Dopad daňových úniků a jejich eliminace pomocí reverse-charge

Režim		Dodavatel DPH	Odběratel DPH	Stát celkově DPH
Původní režim bez přenesení daňové povinnosti		odvede	odpočte	0
	Podvodné jednání	neodvede		- odpočet
Přenesení daňové povinnosti		bez daně	zdaní	0
			odpočte	

Zdroj: Dušek (2015) + vlastní zpracování

Nový občanský zákoník se taktéž snaží přispět k redukci daňových úniků a to zpřísněnými pravidly odpovědnosti zejména pro prokuristy (zmocněnce společnosti disponující plnou mocí zastupující společnost navenek) a jednatele. Prohřešky prokuristy, budou nyní trestány mnohem přísněji než před rekodifikací a prokurista musí nově při výkonu své funkce jednat s péčí řádného hospodáře. Jednatel v případě porušení svých povinností ručí nejen za dluhy společnosti, ale také je povinen společnosti vrátit mzdu až za dva poslední roky (Moučková, 2014).

3.3 Režim přenesení daňové povinnosti ve stavebnictví

Do prosince roku 2011 v oblasti stavebnictví ještě fungoval klasický režim pro daň z přidané hodnoty, kdy stavební a montážní práce byly zdaněny poskytovatelem služby a příjemce si za zákonem stanovených podmínek uplatnil odpočet DPH. Avšak, jak již bylo výše zmíněno, od 1. ledna 2012 nabyla účinnosti úprava režimu přenesení daňové povinnosti při poskytování těchto stavebních a montážních prací zakotvená v § 92e ZDPH.

Dle tohoto paragrafu použije plátce režim PDP při poskytnutí stavebních nebo montážních prací jinému plátcovi pro jeho ekonomickou činnost s místem plnění v tuzemsku, přičemž tyto práce odpovídají číselnému kódu klasifikace produkce CZ-CPA 41 až 43 platnému od 1. ledna 2008 (problematika klasifikace produkce je řešena v subkapitole 3.3.4).

V případě, že plátce poskytující vymezené služby použije režim PDP, stává se tento režim závazným také pro příjemce tohoto plnění.

3.3.1 *Reverse-charge z hlediska poskytovatele plnění*

Plátce, který poskytuje zdanitelná plnění spadající do režimu PDP má za povinnost vystavit běžný daňový doklad se všemi náležitostmi uvedenými v § 29 ZDPH kromě sazby a výše daně, které díky režimu PDP nemusí být na daňovém dokladu uvedeny. Na místo toho, musí plátce poskytující plnění na tento doklad uvést text „daň odvede zákazník“. Daňový doklad musí plátce na základě § 28 ZDPH vystavit do 15 dnů ode dne, kdy mu vznikla povinnost přiznat daň nebo přiznat uskutečnění plnění.

Kromě vystavení daňového dokladu § 92a ZDPH plátcí ukládá další povinnost, a tou je vedení evidence pro účely daně z přidané hodnoty o plněních poskytnutých v režimu PDP za každé zdaňovací období a výpis z této evidence spolu s daňovým přiznáním poté předložit správci daně (podrobněji v subkapitole 3.3.3)

Posledním úkolem plátce je vykázat poskytnutí těchto plnění v daňovém přiznání na řádku 25.

3.3.2 *Reverse-charge z hlediska příjemce plnění*

Plátce, který v rámci svých ekonomických činností přijímá službu stavebních a montážních prací, která dle klasifikace produkce spadá do režimu PDP má za povinnost přiznat a zaplatit daň z přijatého plnění ke dni uskutečnění zdanitelného plnění.

Při poskytnutí stavebních či montážních prací se zpravidla jedná o poskytnutí služby. Dle § 21 odst. 4 ZDPH se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem vystavení daňového dokladu nebo dnem poskytnutí služby (s výjimkou splátkového nebo platebního kalendáře nebo dokladu na přijatou úplatu), a to tím dnem, který nastane dříve.

Stavební práce jsou však také mnohdy poskytovány na základě smlouvy o dílo, proto se v tomto případě ve smyslu § 21 odst. 5 písm. a) ZDPH zdanitelné plnění považuje za uskutečněné dnem převzetí díla nebo jeho části. Pakliže jsou stavební práce poskytovány jako dílčí plnění, postupuje se podle § 21 odst. 8 ZDPH a plnění se považuje za uskutečněné dnem uvedeným ve smlouvě (Galočík a Paikert, 2014).

Příjemce plnění je podle § 92a ZDPH povinen doplnit výši daně v evidenci pro účely DPH, přičemž také odpovídá za správnost uvedené daně. V praxi to znamená, že v případě uvede-li poskytovatel plnění na dokladu sazbu nebo výši daně, příjemce plnění na tuto

skutečnost nebere ohled. Postupuje dále dle režimu PDP a musí při výpočtu a doplnění výše daně vycházet ze správné tedy zákonu odpovídající sazby.

Stejně jako poskytovatel plnění má i příjemce plnění povinnost vést evidenci o plněních přijatých v režimu PDP za každé zdaňovací období a výpis z této evidence společně s daňovým přiznáním poté předložit správci daně (podrobněji v subkapitole 3.3.3).

Příjemce poté přiznává daň za příslušné zdaňovací období v daňovém přiznání na řádku 10 nebo 11.

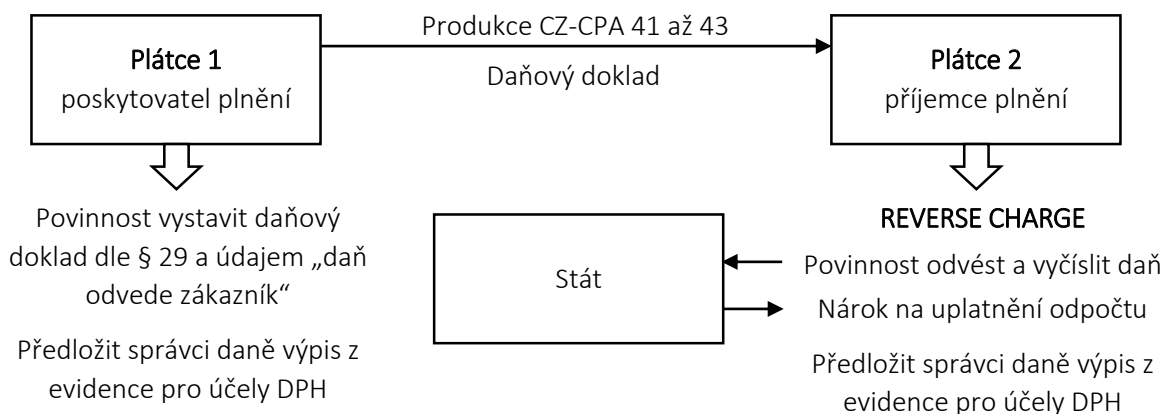
Plátce, jež v rámci svých ekonomických činností přijímá plnění podléhající režimu PDP, má kromě všech zmíněných povinností nárok na odpočet daně na vstupu z takto přijatého zdanitelného plnění. Tento nárok vyplývá z obecných podmínek pro nárok na odpočet daně uvedených v § 72 ZDPH.

Nárok na odpočet daně vzniká v okamžiku, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost DPH přiznat. Vzhledem ke skutečnosti, že příjemce plnění má povinnost přiznat a zaplatit daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, vzniká mu k tomuto dni také nárok na odpočet daně, který může v případě splnění podmínek § 72 ZDPH uplatnit.

Zároveň platí, použije-li plátce toto plnění pouze částečně pro potřeby své ekonomické činnosti např. také pro svou soukromou potřebu, uplatní nárok na odpočet pouze v poměrné výši (Finanční správa, 2011).

Schéma pod tímto textem názorně zachycuje průběh režimu přenesení daňové povinnosti se všemi dopady pro jednotlivé subjekty (viz Obr. 2.2).

Obr. 3.1 Povinnosti jednotlivých subjektů v režimu PDP



Zdroj: vlastní zpracování

3.3.3 Vedení evidence pro daňové účely

Plátce, který uskutečnil, nebo pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění v režimu PDP, je povinen podat za každé zdaňovací období místně příslušnému správci daně výpis z evidence pro daňové účely, jak je tomu uvedeno v § 92a ZDPH. Tento výpis se podle pokynu GFŘ-D-4 účinného od 1. 4. 2011 podává správci daně elektronicky ve struktuře a formátu .XML na elektronickou adresu zveřejněnou správcem daně. K vytvoření a odeslání souboru v předepsaném formátu a struktuře .XML do datové schránky správce daně lze využít aplikaci s názvem Elektronická podání pro daňovou správu zkráceně EPO, která je volně dostupná na internetových stránkách ministerstva financí (GFŘ, 2011).

Lhůta pro předložení výpisu z evidence je stejná jako lhůta pro podání daňového přiznání. Evidence pro účely DPH obsahuje tyto údaje:

- daňové identifikační číslo plátce, pro kterého se zdanitelné plnění uskutečnilo pokud je plátce, který vede tuto evidenci v pozici poskytovatele tohoto plnění, v případě je-li plátce, který vede tuto evidenci v pozici příjemce plnění, je jeho povinností vést v evidenci daňové číslo plátce, který pro něj uskutečnil zdanitelné plnění,
- den uskutečnění zdanitelného plnění,
- předmět a rozsah plnění, přičemž tyto údaje jsou zahrnuty v elektronickém formuláři pod pojmem kód předmětu plnění (stavebním a montážním pracím je přiřazen kód 4),
- základ daně.

Evidence pro daňové účely dle § 92a ZDPH se vede a podává vždy samostatně pro poskytované a přijaté služby. Celková hodnota musí souhlasit u poskytnutých služeb s řádkem 25, a u služeb přijatých s řádkem 10 a 11 v daňovém přiznání.

3.3.4 Klasifikace produkce

Kompletní přehled klasifikace produkce (CZ-CPA) je možno najít na stránkách Českého statistického úřadu. Reverse-charge se tedy uplatní v případě, jedná-li se o provedení stavebních nebo montážních prací. Tyto práce jsou vymezeny v oddílech 41, 42 a 43 v sekci F – Stavby a stavební práce.

➤ *Kód CZ-CPA 41 - budovy a výstavba budov*

Pod tento kód spadají také služby developerských subjektů v oblasti bytových i nebytových stavebních projektů.

➤ *Kód CZ-CPA 42 - inženýrské stavby a jejich výstavba*

Tento oddíl zahrnuje služby developerských subjektů v oblasti inženýrského stavitelství. Řadí se zde např. výstavba silnic, dálnic, železnic a mostů nebo budování vodních děl a inženýrských sítí.

➤ *Kód CZ-CPA 43 - specializované stavební práce*

Do této skupiny se řadí práce demoliční, průzkumné, elektroinstalační, instalatérské, topenářské, plynářské, truhlářské, malířské, obkladačské, sklenářské, pokrývačské, izolační, betonářské, zednické a dále mj. montáž ocelových konstrukčních prvků, prefabrikovaných dílů, stavba a demontáž lešení a pracovních plošin a také instalace topení, výtahů, klimatizačních, ventilačních a chladicích zařízení apod. (Galočík a Paikert, 2015)

V praxi se ale často vyskytuje problém s korektním zatříděním výše zmíněných služeb, jelikož některé oddíly ostatních služeb jsou svou povahou velice podobné službám ve skupinách 41 až 43. A i když tyto ostatní služby svým charakterem úzce souvisejí se stavební činností, přesto se na ně nevztahuje režim PDP. Jedná se především o skupinu s kódem CZ-CPA 33 - opravy, údržba a instalace strojů a zařízení. Ale i přes to, že neexistuje žádné vždy platné pravidlo pro stanovení použití režimu PDP a zařazení prací do kódů CZ-CPA 41 až 43 v oblasti oprav a údržby, obecně se dá se říci, že reverse-charge se zpravidla použije v případě instalace, opravy nebo údržby takového zařízení, které je pevně spojené s budovou, respektive s jejími konstrukčními prvky (Kandler, 2014).

Níže jsou uvedeny konkrétní činnosti, které se z hlediska klasifikace zdají být nejvíce matoucí. Jedná se mnohdy o stavební práce, ty však nespádají do klasifikace CZ-CPA 41 až 43 a tudíž u nich nedojde k použití režimu PDP.

➤ *Lepení reklam na stěny (kód 73)*

Režim PDP bude použit při instalaci firemních štítů, jelikož se jedná o tapetování, ostatní obkládání stěn a pokládání podlahových krytin a tyto práce patří do skupiny 43. Stejně tak se za stavební práci, kde se režim PDP použije, považuje umístění reklamní plochy na stavbu nebo instalace konstrukcí a panelů pro potřeby reklamy. Avšak je-li

polep ploch reklamními materiály prováděn jako samostatná činnost, je zařazen do kategorie 73.11 – Služby reklamních agentur a režim PDP v tomto případě nepoužije.

➤ *Oprava dveřního zavírače u dveří zabudovaných ve stavbě (kód 95)*

Ještě donedávna se na tuto činnost vztahoval režim PDP, jelikož spadala pod kód 43, nicméně došlo k přehodnocení této a zařazení pod kód 95, tudíž se u ní režim PDP již nepoužije.

➤ *Oprava zámku u dveří – výměna vložky FAB (kód 95)*

Jde o samotnou výměnu vložky FAB, která jako taková spadá pod zámečnické práce a proto se režim PDP nepoužije.

➤ *Opravy domácích plynových spotřebičů a elektrospotřebičů (kód 95)*

Oprava plynových spotřebičů a elektrospotřebičů není v režimu PDP pouze za předpokladu, nejedná-li se o opravu spotřebiče výměnným způsobem.

➤ *Pravidelná údržba silnic – posyp štěrkem, solí (kód 81)*

Cílem této údržby je udržení sjízdnosti silnic a ne údržba samotné stavby (silnice) za účelem prodloužení její životnosti. Kód 42, pod který spadají silnice a dálnice, fakticky obsahuje pouze údržbu a opravy těchto staveb, nikoli posyp štěrkem či solí, takže ani zde se režim PDP neuplatní.

➤ *Výměna žárovky v budově (kód 81)*

Režim PDP se nepoužije při výměně žárovky, jelikož se jedná pouze o výměnu spotřebního materiálu. Nejde tedy o zásah do elektroinstalačních obvodů v budově, a tato činnost nenaplnuje podstatu stavební a montážní práce jako takové a to bez ohledu na to, v jakém prostoru k tomu dochází (Kandler, 2014).

3.3.5 Zálohy v režimu přenesení daňové povinnosti

Zcela jistě je na místě zmínit odlišnou roli záloh v klasickém režimu a v režimu PDP. V obvyklém režimu zdanění platí pravidlo že, plátce je povinen priznat daň i ke dni přijetí zálohy, pokud ji přijme dříve, než je uskutečněno zdanitelné plnění, není-li zákonem stanoveno jinak.

Avšak zcela jinak je tomu v režimu PDP. K úplatám přijatým před uskutečněním zdanitelného plnění v tomto režimu poskytovatel plnění není povinen vystavit žádný daňový

doklad. Tento plátcе taktěž není povinen přiznat daň z této přijaté zálohové platby. Povinnost vystavit daňový doklad vzniká plátcі až v den uskutečnění zdanitelného plnění (Bartůšková, 2013). Ve výpisu z evidence pro daňové účely se přijatá záloha rovněž neuvádí. Povinnost zařadit toto plnění do evidence pro účely DPH vzniká taktěž až dnem uskutečnění zdanitelného plnění.

3.3.6 *Porušení režimu přenesení daňové povinnosti*

Obecně platí, pokud ze strany poskytovatele dojde k porušení režimu PDP a při uskutečnění zdanitelného plnění uplatní daň na výstupu, nemá příjemce plnění nárok na odpočet této daně. Vysvětlení nalezneme v § 72 ZDPH, v němž je stanoveno, že příjemce plnění je oprávněn k odpočtu daně, kterou se rozumí daň, která je stanovena podle zákona o DPH, tedy pouze té daně, kterou sám přizná.

Poskytovatel plnění postupuje v takovém případě tak, že vystaví opravný daňový doklad podle § 43 a § 45 ZDPH a zároveň provede opravu v dodatečném daňovém přiznání za období, ve kterém tato chyba vznikla.

Existují ale i výjimky, kdy subjekt není povinen vystavit opravný daňový doklad. Generální finanční ředitelství vydalo stanovisko, ve kterém reaguje na výše zmíněnou problematiku zařídování činností, u kterých se uplatní režim PDP. Z tohoto stanoviska vyplývá, že pokud subjekty jednaly v dobré víře a uplatnily režim PDP i na plnění, na která se ze zákona nevztahuje, nebude uplatnění režimu PDP ze strany správce daně zpochybněno. V tomto případě tedy nedojde k doměření daně nebo zamezení uplatnění odpočtu daně. Předpokladem ovšem je, že takto jednal poskytovatel i příjemce plnění a nedošlo ke zkrácení státního rozpočtu (Galočík a Paikert, 2014).

3.4 Použití režimu PDP ve vztahu k osobě, které je poskytováno plnění

Všeobecně platí, že obrácené zdanění se nepoužije při poskytnutí stavebních nebo montážních služeb osobě nepovinné k dani nebo neplátcі. Výjimka však potvrzuje pravidlo a někdy se režim PDP se aplikuje i na stavební a montážní práce poskytnuté v tuzemsku i v případě, že příjemcem plnění je český neplátcе, ale jde o osobu registrovanou k dani v jiném členském státě, mající zahraniční DIČ, nebo osobu neusazenou v tuzemsku. Tyto osoby se coby příjemce tuzemských plnění zahrnovaných v režimu PDP stávají českými plátcі podle § 108 odst. 1 písm. g) ZDPH. Dle české legislativy musí následně daň samovyměřit, přiznat a zaplatit

správci daně. Výše zmíněné nastane třeba v případě, nechá-li si slovenský plátcе opravit svou pražskou administrativní budovu českým plátcem.

Situaci však může nastat mnohem více, jelikož obrácené zdanění se také neuplatní vždy ani v případě, kdy se plnění uskutečňuje mezi dvěma plátcі. Následující odstavce nám tyto situace přiblíží a schéma pod touto kapitolou usnadní pochopení celé této problematiky uplatnění režimu PDP ve vztahu k příjemci plnění (viz Obr. 3.2).

3.4.1 Příjemcem plnění je plátcе DPH

Obecně se dá říci, že režim přenesení daňové povinnosti se uplatní mezi plátcі DPH při poskytnutí plnění v tuzemsku. Dále musí platit, že osoba, která zdanitelné plnění přijímá, vystupuje u daného plnění jako osoba povinná k dani a tedy toto plnění použije ke své ekonomické činnosti.

Režim PDP se tedy nepoužije v případě, kdy příjemce plnění pořizuje přijaté zdanitelné plnění výhradně pro soukromou potřebu, nebo pro plnění které není předmětem daně. Uplatní se tedy obecký mechanismus kdy plátcе, který uskutečnil zdanitelné plnění, uplatní daň na výstupu, daň přizná a také zaplatí. Příjemci plnění naopak vznikne nárok na odpočet daně na vstupu z tohoto plnění.

Poslední situaci, která může nastat, je ta, že příjemce přijímá toto plnění pro více účelů. Plnění může být například přijato pro soukromou potřebu plátcе a zároveň pro jeho ekonomickou činnost nebo pro smíšené účely veřejnoprávních a neziskových subjektů. V případě, kdy alespoň část tohoto plnění je pro účely, kdy příjemce plnění vystupuje jako osoba povinná k dani.

Aby nedocházelo k nedorozumění a chybnému uplatnění režimu PDP, je ze strany Ministerstva financí ČR doporučeno, aby příjemce plnění při uzavírání smlouvy jednoznačně uvedl, za jakým účelem plnění pořizuje (Galočík a Paikert, 2015).

3.4.2 Příjemcem plnění je obec

Při poskytování stavebních a montážních prací pro obec, musíme nejprve definovat, v jakém postavení se obec nachází z hlediska příjemce plnění, a tedy je-li plnění poskytováno výlučně pro výkon veřejnoprávní činnosti či nikoli.

Musíme tedy vycházet z § 5 odst. 3 ZDPH, ve kterém je uvedeno, že stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu, se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to ani v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu.

Z toho tedy vyplývá, že při uskutečňování těchto činností uvedené subjekty nevystupují ve vztahu k danému plnění jako osoba povinná k dani. Tyto činnosti nejsou předmětem daně a to ani v případě, že uvedené subjekty jsou plátcí DPH z titulu uskutečňování ekonomické činnosti. Pokud budou stavební nebo montážní práce poskytnuty vyjmenovaným subjektům zcela výlučně pro výkon veřejnoprávní činnosti (například najme-li si obec firmu na opravu veřejného osvětlení nebo údržbu veřejného parku), nejsou zde uvedené subjekty v pozici odběratele – osoby povinné k dani, respektive plátce a PDP se na ně nevztahuje. Jsou-li však uvedené subjekty i registrovaným plátcem daně, je nezbytné, aby v rámci objednání stavebních prací nebo při uzavření příslušné smlouvy bylo uvedeno, v jaké pozici v daném případě vystupují.

Nastane-li situace, že tyto subjekty přijmou jako plátce stavební a montážní práce, za účelem využít je ve prospěch své ekonomické činnosti (například najme-li si obec firmu na opravu bytů a kanceláří, které dále pronajímá), vztahuje se na ně PDP. Pokud využití stavebních a montážních prací bude nejednoznačné, nebo uvedené subjekty budou mít o budoucím využití plnění pochybnosti či předloží své DIČ, má se za to, že vystupují v pozici plátce, a tedy se uplatní PDP a to na celý objem přijatých stavebních nebo montážních prací (GFŘ, 2012).

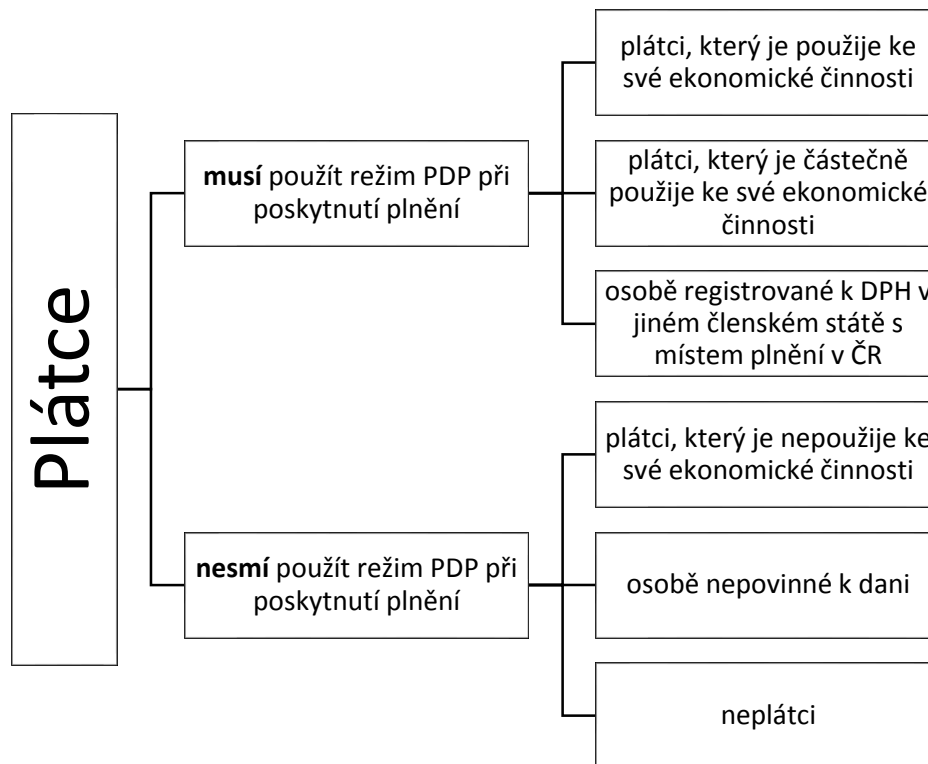
3.4.3 Příjemcem plnění je osoba z EU

V případě, poskytne-li český plátce stavební práce na nemovité věci, která se nachází na území jiného členského státu např. na Slovensku pro osobu registrovanou k dani na Slovensku, vztahuje se na toto přeshraniční plnění taktéž režim reverse-charge. Důvodem pro použití reverse-charge je skutečnost, že místo plnění je na Slovensku, což vychází z § 10 ZDPH. Tím pádem poskytnutí služby není předmětem české DPH, protože není splněna podmínka stanovená v § 2 odst. 1 písm. b) ZDPH.

Pro úplnost je nezbytné uvést, jak by tato situace vypadala, kdyby příjemcem plnění nebyl slovenský plátce ale občan na Slovensku. Místo plnění je opět určeno dle místa, kde se nemovitá věc nachází, tedy na Slovensku. Plnění nepodléhá české DPH, ale i přesto vzniká povinnost přiznat daň českému plátcí, poskytovateli stavebních prací na Slovensku v souladu

se slovenským ZDPH, jelikož příjemcem plnění je slovenský občan tedy osoba nepovinná k dani.

Obr. 3.2 Uplatňování režimu PDP z hlediska příjemce plnění



Zdroj: vlastní zpracování

3.5 Sazby daně ve stavebnictví

Obecně lze podle § 47 ZDPH u zdanitelných plnění nebo přijaté úplaty uplatnit základní sazbu daně ve výši 21 %, první sníženou sazbu daně ve výši 15 % nebo druhou sníženou sazbu ve výši 10 %, přičemž vycházíme z předpokladu, že sazbou používanou v oblasti stavebních prací je sazba základní, neuvádí-li zákon jinak.

V rámci této práce se zaměříme především na uplatnění sazby daně u stavebních nebo montážních prací provedených na dokončené stavbě jako jsou přístavby, rekonstrukce nebo opravy, které upravuje § 48 ZDPH. A také se podíváme na sazby daně u stavebních nebo montážních prací provedených v souvislosti s novou výstavbou stavby pro sociální bydlení a dodání stavby pro sociální bydlení, které řeší § 49 ZDPH.

a) Sazba daně u dokončené stavby pro bydlení nebo dokončené stavby pro sociální bydlení

Dle § 48 ZDPH se při poskytnutí stavebních nebo montážních prací provedených na dokončené stavbě pro bydlení nebo pro sociální bydlení uplatní první snížená sazba daně ve výši 15 %. Mezi tyto práce prováděné na dokončené stavbě spadají především přístavby, nástavby, rekonstrukce nebo opravy.

Následně tento paragraf definuje jednotlivé pojmy.

Stavbou pro bydlení se rozumí stavba bytového nebo rodinného domu podle právních předpisů upravujících katastr nemovitostí (konkrétně vyhláška č. 357/2013 Sb. k zákonu č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí), také stavba, která slouží k využití stavby bytového nebo rodinného domu a je zřízena na pozemku, který tvoří funkční celek s touto stavbou. Mimo to se za stavbu pro bydlení považuje obytný prostor či místnost využívána spolu s obytným prostorem, která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí.

Pojem *pozemek*, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí, představuje takový pozemek, který souží k provozu takovéto stavby, nebo plní její funkce nebo je využíván spolu s touto stavbou. Touto stavbou není inženýrská síť ve vlastnictví jiné osoby než vlastníka pozemku.

Obytný prostor tento zákon vykládá jako soubor místností, případně jednotlivá obytná místnost, který svým stavebně technickým uspořádáním a vybavením odpovídá požadavkům na trvalé bydlení.

Stavbou pro sociální bydlení se rozumí především:

- stavba bytového domu, přičemž podlahová plocha obytného prostoru nepřesahuje 120 m², bytovým domem se rozumí stavba pro bydlení, v níž více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení a tato definice vyplývá z prováděcí vyhlášky č. 357/2013 Sb. k zákonu č. 256/2013 Sb., o katastru nemovitostí,
- stavba rodinného domu, přičemž podlahová plocha nepřesahuje 350 m², rodinným dům vymezuje také vyhláška č. 357/2013 Sb. ke katastrálnímu zákonu jako stavbu pro bydlení, v níž více než polovina podlahové plochy odpovídá požadavkům na trvalé bydlení, nanejvýš může mít tři samostatné byty, dvě nadzemní podlaží a jedno podzemní podlaží a podkroví (Nováková, 2015),
- obytný prostor pro sociální bydlení,

- jiná stavba, která slouží k využití těchto sociálních staveb a je zřízena na pozemku, který tvoří s těmito stavbami funkční celek,
- ostatní stavby pro sociální bydlení jako např. dětské domovy pro děti do tří let věku, lůžková zařízení hospicového typu, školská zařízení pro výkon ústavní výchovy a další.

Obytným prostorem pro sociální bydlení se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí obytný prostor, jehož podlahová plocha nepřesahuje 120 m² a místnost používanou spolu s obytným prostorem, která se nachází ve stejné stavbě pevně spojené se zemí.

Přesto že v ZDPH došlo k vynechání některých definic a namísto toho tento zákon odkazuje na definice dle katastrálních předpisů, nadále platí, že u bytového a rodinného domu má zásadní význam údaj o způsobu využití stavby zapsaný v katastru nemovitostí. Při posuzování stavby, která ještě není do katastru zapsaná (např. prvovýstavba), se vychází ze stavební dokumentace, z níž by splnění charakteristik určujících bytový či rodinný dům mělo být zřejmé. Za tuto dokumentaci může být považován např. projekt, stavební povolení či situační výkres. V případě pochybností o správnosti zápisu o způsobu využití stavby v katastru nemovitostí se použije zásada materiální publicity, která spočívá v důvěře v pravdivost a úplnost právních vztahů zapsaných v katastru nemovitostí.

Nadále také platí, že za stavby pro bydlení se nepovažují stavby pro rodinnou rekreaci ani stavby ubytovacích zařízení jako jsou hotely, penziony, kempy a jiné (Ledvinková, 2015).

b) Sazba daně u výstavby nebo dodání stavby pro sociální bydlení

Podle § 49 ZDPH se první snížená sazba daně uplatní:

- při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou stavby pro sociální bydlení,
- při poskytnutí stavebních a montážních prací, při kterých se stavba nebo prostor mění ve stavbu pro sociální bydlení,
- u dodání stavby pro sociální bydlení,
- u dodání pozemku nebo práva stavby, jehož součástí není jiná stavba než stavba pro sociální bydlení,
- u dodání jednotky, která nezahrnuje jiný prostor než prostor pro sociální bydlení.

c) Posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění

V diskutabilních nebo problematických situacích v souvislosti s určením, zda je zdanitelné plnění z hlediska sazby daně správně zařazeno, lze využít institut závazného posouzení určení sazby daně podle § 47b ZDPH.

Na žádost osoby vydá Generální finanční ředitelství rozhodnutí o závazném posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění. Tuto žádost smí podat jakákoli osoba, tedy jak plátcce či podnikatel, nebo dokonce i fyzická osoba nepodnikatel. Žadatel ve své žádosti uvede, kromě svých identifikačních údajů, popis zboží či služby, kterých se žádost o vydání rozhodnutí týká, přičemž je takováto žádost omezena pouze na jednu položku zboží nebo služby. Sám žadatel má za povinnost v žádosti navrhnout výrok závazného posouzení (čili uvede, zda by se měla uplatnit sazba základní, první nebo druhá snížená).

Přijetí žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení podle daňového řádu podléhá poplatku 10 000 Kč podle zákona č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích. Vydané rozhodnutí o závazném posouzení je konečné, tudíž vůči němu nelze uplatnit opravné prostředky.

3.5.1 Měření podlahových ploch

V souvislosti s nabytím účinnosti nového občanského zákoníku vstoupilo 1. 1. 2014 v platnost nařízení vlády 366/2013 Sb., ve kterém je pro potřeby výpočtu podlahové plochy v jednotce byt definován jako prostorově oddělená část domu, je ohraničen vnitřními povrchy obvodových stěn této prostorově oddělené části domu, podlahou, stropem nebo konstrukcí krovu a výplněmi stavebních otvorů ve stěnách ohraničujících byt, obdobně to platí pro ohraničení místností, které jsou jako součást bytu umístěné mimo hlavní obytný prostor. Do podlahové plochy bytu se tedy započítává i podlahová plocha obytného prostoru, která je zastavěna vnitřními stěnami, což mělo za příčinu nárůst velikosti podlahových ploch většiny bytů.

Započítává se také podlahová plocha zakrytá zabudovanými předměty, což mohou být skříně ve zdech v bytě, vany a jiné předměty ve vnitřní ploše bytu. Takto vypočtená podlahová plocha bytu se uvádí v m² a je zaokrouhlena matematicky na jedno desetinné místo.

V rámci novely zákona účinné od 1. 1. 2015 pak dochází ke změně způsobu měření podlahové plochy obytného prostoru. Podlahová plocha místnosti, která je užívána spolu s obytným prostorem (komora, sklep) a nachází se ve stejné stavbě, jako tento obytný prostor, se nezahrne do výpočtu podlahové plochy obytného prostoru, tj. do 120 m² (MFČR, 2014).

U způsobu měření podlahových ploch u rodinného domu prozatím ke změně nedošlo, nadále se do podlahové plochy rodinného domu pro sociální bydlení započte součet podlahových ploch všech místností, které se nacházejí v rodinném domě vyjma prostoru, které se nepovažují za místnost (balkón, půda). Jak tvrdí Nováková (2015) z platné legislativy není jasné, zda se při výpočtu podlahové plochy samotné bude postupovat dle nového nařízení vlády č. 366/2013 Sb., nebo se do výpočtu zahrne pouze nášlapná plocha mezi vnitřními konstrukcemi stěn jako doposud.

Problematika dříve používaného termínu „příslušenství“ je nově řešena prostřednictvím definice pozemku, který tvoří funkční celek se stavbou pevně spojenou se zemí. A k otázce jakou použít sazbu daně na takováto příslušenství se přistupuje na základě principu věci hlavní a vedlejší. Tento princip spočívá v uplatnění stejného režimu DPH podle věci hlavní i na pozemek přiléhající a také na stavby, které se na něm nacházejí, jsou-li podstatné pro využití věci hlavní (Ledvinková, 2015).

4 Praktická aplikace DPH u vybrané stavební obchodní korporace

Poslední část této práce se bude zabývat praktickou aplikací DPH u fiktivní stavební obchodní korporace. Teoreticky vysvětlovaná problematika z předchozích kapitol bude nyní aplikována na konkrétní případy fiktivní účetní jednotky. V praktických příkladech fiktivní stavební firmy budou měnit jednotlivé proměnné, a zkoumat jejich daňové dopady. Pozornost bude věnována zejména uplatnění režimu přenesení daňové povinnosti, také tomu, jak budou vypadat jednotlivé daňové doklady, a jak se režim PDP promítne v přiznání k DPH.

Nejprve se tato fiktivní společnost bude nacházet v pozici poskytovatele a následně v pozici příjemce zdanitelných plnění. Což má za cíl poskytnout komplexní pohled na celou problematiku. Příklady jsou řešeny podle aktuálně platného zákona o DPH, tedy s účinností od 1. ledna 2015.

4.1 Charakteristika fiktivní stavební obchodní korporace

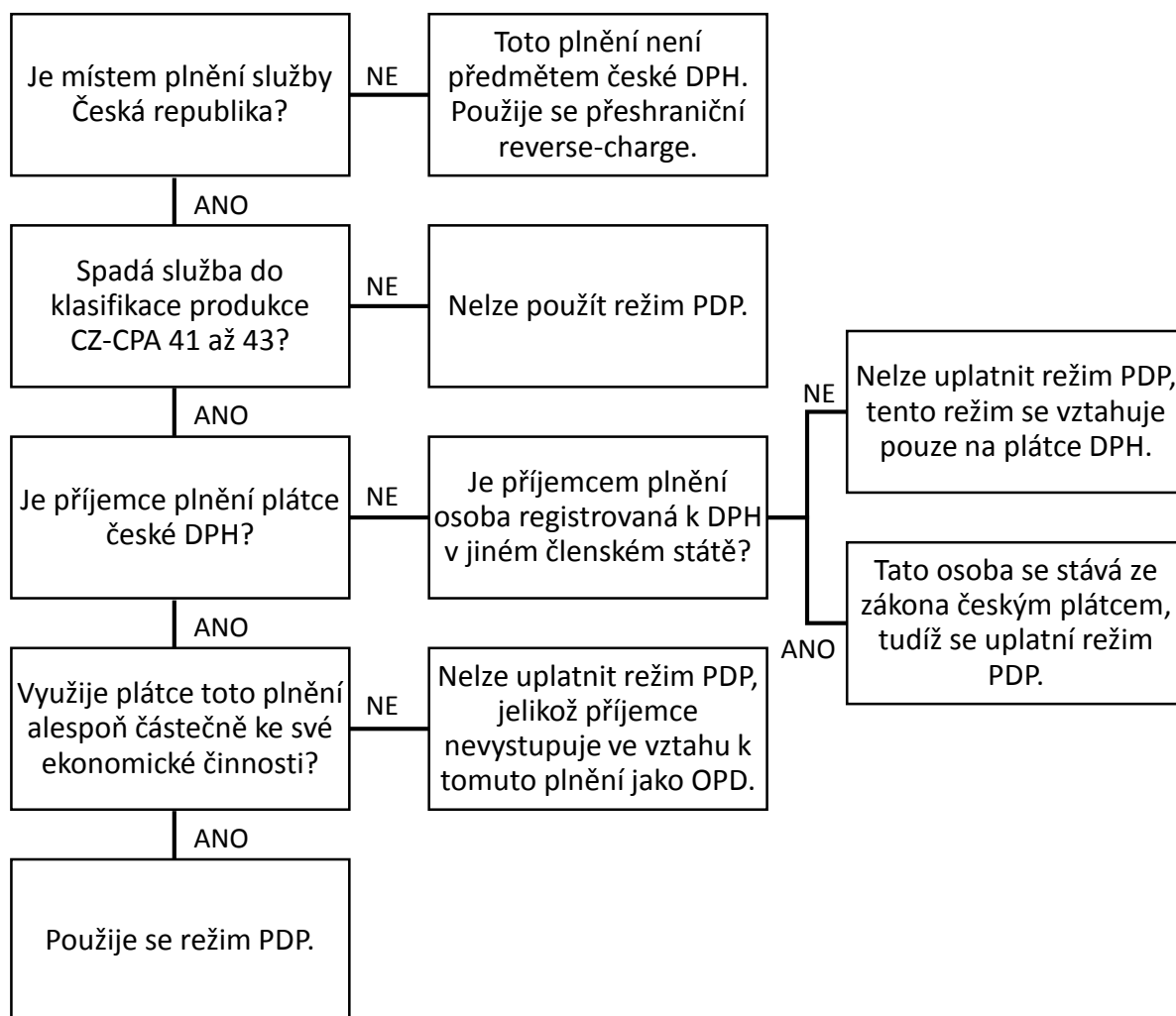
Fiktivní stavební obchodní korporace STAVBY, spol. s r. o. má sídlo v Ostravě. Byla založena roku 2010 a vznikla zapsáním do obchodního rejstříku dne 1. dubna 2010. Zabývá se především prováděním staveb, jejich změnami a odstraňováním a dokončovacími stavebními pracemi jako jsou malířské a omítkářské práce. Tato fiktivní stavební obchodní korporace ode dne svého vzniku vede účetnictví a je registrována k DPH. Obrat za její předchozí kalendářní rok přesáhl 10 mil. Kč, tudíž je jejím zdaňovacím obdobím pro podání daňového přiznání kalendářní měsíc.

Pro fakturaci do zahraničí si fiktivní účetní jednotka stanovila ve svém vnitřním předpisu pevný kurs rovnající se 27Kč/EUR.

Forma podnikání této obchodní korporace je tedy společnost s ručením omezeným. Z hlediska právní subjektivity vystupuje tato obchodní korporace jako osoba právnická a díky této skutečnosti má také povinnost dle § 101a odst. 1 ZDPH podávat daňové přiznání nebo dodatečné daňové přiznání, včetně příloh k těmto přiznáním, elektronicky na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně, prostřednictvím datové schránky.

Při řešení jednotlivých účetních případů, je potřeba si položit několik základních otázek a dle odpovědí si ujasnit, zda se naše plnění nachází v režimu PDP či nikoli. Jednotlivé kroky algoritmu, které musíme vzít v úvahu při tomto posouzení, nalezneme v následujícím vývojovém diagramu (viz Obr. 4.1), který nám usnadní řešení těchto situací.

Obr. 4.1 Schéma graficky znázorňující jednotlivé kroky při uplatnění režimu PDP



Zdroj: vlastní zpracování

4.2 Uskutečněná plnění

V této subkapitole bude fiktivní firma STAVBY, spol. s r. o. vystupovat v roli poskytovatele stavebních nebo montážních prací. Postupně budou řešeny případy, kdy tato firma poskytne své služby plátcí a neplátcí DPH a také obci. Také tato společnost poskytne stavební a montážní práce do Evropské unie a na závěr bude ukázáno, jak postupovat v případě reklamace ze strany příjemce plnění.

4.2.1 Poskytnutí služby neplátcí

Fiktivní firma STAVBY, spol. s r. o. provádí dokončovací stavební práce na rodinném domě neplátce daně, konkrétně se jedná o malířské a natěračské práce. Tento rodinný dům se

nachází v Brně a splňuje všechny náležitosti rodinného domu dle katastru nemovitostí. Tato stavba není však využívána k trvalému bydlení ale pouze k rekreaci. Firma STAVBY, spol. s r. o. poskytla tyto služby dne 29. 1. 2015 a stejného dne také fakturuje příjemci plnění za tyto služby cenu 9 000 Kč včetně DPH. Úplata za toto plnění byla firmou přijata již 23. 1. 2015.

Řešení

Přestože se jedná o dokončovací práce na stavbě, které dle klasifikace produkce nesou kód CZ-CPA 43.34.40 a místem plnění je tuzemsko, podle místa kde se stavba nachází, nelze v tomto případě uplatnit režim PDP, jelikož příjemcem služby je neplátce daně.

Otázkou však zůstává, jaká sazba daně se uplatní při poskytnutí těchto dokončovacích prací. Z hlediska stanovení sazby daně je dle ZDPH důležitý charakter stavby zapsaný v katastru nemovitostí a nikoli aktuální způsob jejího využití. To, že majitel využívá tento objekt pouze k rekreaci, je tedy nepodstatné. Dle § 48 ZDPH se při poskytnutí stavebních prací na tomto domě uplatní 15 % sazba daně.

Firma STAVBY, spol. s r. o. se rozhodla na toto plnění vystavit zjednodušený daňový doklad, na což má v tomto případě právo podle § 30 ZDPH, ve kterém je uvedena cena za plnění 9 000 Kč včetně DPH, je tedy nutné dopočítat daň metodou shora podle vzorce (2.3) a také vyčíslit základ daně.

$$DPH = 9\,000 \cdot \frac{15}{(100 + 15)} = 9\,000 \cdot 0,1304 = 1\,174 \text{ Kč}$$

$$ZD = 9\,000 - 1\,174 = 7\,826 \text{ Kč}$$

Jak již bylo zmíněno výše, nacházíme se v klasickém režimu zdanění a toto plnění je tedy zdaněno poskytovatel služby. Poskytovateli vzniká povinnost přiznat daň dle § 21 ZDPH ke dni jejího poskytnutí, vystavení daňového dokladu, anebo ke dni přijetí úplaty, a to k tomu dni, který nastane dříve. V tomto případě vznikla povinnost firmě STAVBY, spol. s r. o. přiznat daň na výstupu 23. 1. 2015 a plátce jej tedy uvede do lednového daňového přiznání na řádku 2 (viz Tab. 4.1).

Tab. 4.1 Daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. k DPH za měsíc leden 2015

I. Zdanitelná plnění		Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	snížená	2	7 826	1 174

Zdroj: vlastní zpracování

4.2.2 Poskytnutí služby plátcí DPH

Fiktivní firma STAVBY, spol. s r. o. provádí výstavbu skladovací haly pro firmu BETA, spol. s r. o., a předpokládá se, že firma tuto halu využije ke své ekonomické činnosti. BETA, spol. s r. o. je plátcem DPH. Pozemek pro výstavbu haly se nachází v Českých Budějovicích. Na tuto stavbu byla uzavřena smlouva o dílo ve výši 1 700 000 Kč bez DPH, firma BETA, spol. s r. o. dílo převzala dne 20. 1. 2015.

Řešení

Výstavba skladovací haly spadá pod kód CZ-CPA 41.00.41 - výstavba budov pro průmysl, čímž je splněna první podmínka pro uplatnění režimu PDP. Vzhledem k tomu, že pozemek pro výstavbu haly se nachází v Českých Budějovicích je dle § 10 ZDPH místem plnění tuzemsko. Příjemcem služby je plátcе české DPH, který tuto službu využije ke své ekonomické činnosti. Tímto tyto práce splnily veškeré předpoklady pro to, aby při jejich zdanění byl použit režim PDP.

Jelikož na tuto výstavbu byla uzavřena smlouva o dílo, k uskutečnění zdanitelného plnění došlo ke dni předání díla, tzn. 20. 1. 2015, dle § 21 odst. 5 písm. a) ZDPH. Poskytovatel plnění, tedy firma STAVBY, spol. s r. o., má 15 dní na to vystavit daňový doklad se všemi náležitostmi podle § 29 odst. 1 ZDPH. Tento daňový doklad nemusí (ale může) obsahovat údaj o sazbě a výši daně a musí na něm být uvedeno, že daň odvede zákazník, pro něhož bylo plnění uskutečněno.

Poněvadž se firma STAVBY, spol. s r. o., nachází v pozici plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění v režimu PDP je její povinností podle § 92a odst. 3 ZDPH doplnit údaje o uskutečněných zdanitelných plnění v evidenci pro účely DPH za leden 2015.

V daňovém přiznání za leden 2015, kdy se uskutečnilo zdanitelné plnění, pak uvede částku 1 700 000 Kč na řádku 25 (viz Tab. 4.2). Daňové přiznání pak elektronicky podá správci daně společně s výpisem z evidence pro daňové účely vedené podle § 92a ZDPH (viz příloha 3) ve lhůtě pro podání daňového přiznání tedy do 25. 2. 2015.

Tab. 4.2 Daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. k DPH za měsíc leden 2015

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně	Řádek	Hodnota
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služby	25	1 700 000

Zdroj: vlastní zpracování

V tomto případě vznikla povinnost přiznat a odvést daň na výstupu firmě BETA, spol. s r. o. a to dne 20. 1. 2015. Tuto daň firma BETA, spol. s r. o. zaplatí ve lhůtě pro podání daňového přiznání za leden 2015. Účetní jednotka této firmy stanoví daň metodou zdola podle vzorce (2.1).

$$DPH = 1\,700\,000 \cdot 0,21 = 357\,000 \text{ Kč}$$

Přijetí zálohy

Nyní se firma STAVBY, spol. s r. o. nachází v totožné situaci jako v předchozím příkladu (4.2.2 Poskytnutí služby plátcí DPH), pouze s tím rozdílem, že od firmy BETA, spol. s r. o., přijala dne 23. 11. 2014 zálohu na výstavbu této haly ve výši 700 000 Kč.

Řešení

Stále musíme mít na paměti, že se nacházíme v režimu PDP, kde stavební obchodní korporace STAVBY, spol. s r. o. je v pozici poskytovatele plnění. Z povahy režimu PDP v tuzemsku tak vyplývá, že není povinna z přijaté zálohy přiznat daň na výstupu a ani nemá povinnost na tuto zálohu vystavit daňový doklad podle § 92a odst. 7 ZDPH. Ve výpisu z evidence pro daňové účely přijatá záloha nebude taktéž uvedena.

Povinnost vystavit doklad a zařadit toto plnění do evidence pro účely DPH vzniká firmě STAVBY, spol. s r. o. až v den uskutečnění zdanitelného plnění, což je den převzetí díla 20. 1. 2015, přičemž dále bude postupovat tak, jak je uvedeno v řešení předchozího příkladu.

4.2.3 Poskytnutí služby v EU

Firma STAVBY, spol. s r. o. uzavřela smlouvu o dílo dne 12. 11. 2014 s osobou registrovanou k dani (dále jen „ORD“) na Slovensku. Předmětem této smlouvy byla instalace nových rozvodů vody a kanalizace v hotelu v Bratislavě, přičemž se plátcí dohodli na fakturaci

v eurech a cena za tyto služby činí 20 000 EUR. Firma STAVBY, spol. s r. o. prováděla tuto instalaci v prosinci a 4. 1. 2015 došlo k dokončení a předání díla.

Řešení

Místem plnění je, kde se nemovitá věc nachází a tedy Slovensko, ke zdanění této služby tedy musí dojít na Slovensku a proto plnění není předmětem české daně. Veškeré povinnosti z hlediska uplatnění DPH přecházejí na příjemce služby, jelikož se jedná o ORD na Slovensku. Tento slovenský plátc se při plnění svých daňových povinností bude řídit platnými slovenskými právními předpisy.

Plnění se tedy nachází v režimu reverse-charge poskytovatel musí vystavit daňový doklad se všemi náležitostmi dle § 29 odst. 1 ZDPH a uvést na daňovém dokladu text „daň odvede zákazník“. Tento daňový doklad musí být vystaven do 15 dnů od konce kalendářního měsíce, ve které se uskutečnilo poskytnutí služby s místem plnění v jiném členském státě podle § 28 odst. 5 písm. b) ZDPH.

Český plátc má povinnost poskytnutí služby vykázat v daňovém přiznání na řádku 26. Tato povinnost vzniká taktéž dnem uskutečnění zdanitelného plnění, takže plnění bude spadat do daňového přiznání za měsíc leden (viz Tab. 4.3).

Jelikož je daňový doklad vystaven v eurech a český plátc je povinen podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví vést účetnictví v české měně (to samé platí také pro daňové přiznání, kde je plátc povinen uvádět veškeré údaje taktéž v české měně) bude potřeba provést přepočtení cizí měny na českou. Pro přepočtení cizí měny na českou existuje několik možností, které vycházejí z § 4 odst. 5 ZDPH, musíme však vycházet z údajů uvedených ve vnitropodnikové směrnici, kde je stanoveno, jakou metodu jsme se rozhodli používat.

Účetní jednotka fiktivní firmy STAVBY, spol. s r. o. využívá pevný kurz 27 Kč/EUR, a v den uskutečnění zdanitelného plnění částku 20 000 EUR přepočte následovně:

$$20\,000 \cdot 27 = 540\,000 \text{ Kč}$$

Tab. 4.3 Daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. k DPH za měsíc leden 2015

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně	Řádek	Hodnota
Ostatní uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně (např. § 24a, § 67, § 68, § 69, § 70, § 89, § 90, § 92)	26	540 000

Zdroj: vlastní zpracování

4.2.4 Poskytnutí služby obci

Firma STAVBY, spol. s r. o. provedla opravy a údržbu veřejných komunikací, práce byla vyfakturována na 128 000 Kč bez DPH. Služba byla uskutečněna dne 14. 1. 2015 a příjemcem služby bylo město Ostrava. O týden později si město Ostrava objednalo u firmy STAVBY, spol. s r. o. opravu a údržbu příjezdových cest k nebytovým prostorům, které pronajímá jako kanceláře podnikatelům. Oprava byla provedena dne 28. 1. 2015 a vyčíslena na 56 000 Kč bez DPH.

Řešení

V případě oprav a údržby veřejných komunikací byly tyto práce přijaty v rámci výkonu veřejnoprávní činnosti obce, jelikož veřejné komunikace využívají všichni občané města a městu z jejich provozování nezískává žádné přímé benefity. Město Ostrava se tudíž neocitá v pozici osoby povinné k dani, proto poskytovatel služeb firma STAVBY, spol. s r. o. vystaví na toto plnění klasický daňový doklad se všemi náležitostmi dle § 29 odst. 1 ZDPH.

Na tyto práce se vztahuje základní sazba daně ve výši 21 % a pro výpočet daně použije plátce metodu zdola podle vzorce (2.1).

$$DPH = 128\,000 \cdot 0,21 = 26\,880 \text{ Kč}$$

Den uskutečnění zdanitelného plnění služby je dle § 21 odst. 4 ZDPH den jejího poskytnutí tedy 14. 1. 2015, Firma STAVBY, spol. s r. o. uvede toto plnění v lednovém daňovém přiznání na řádku 1 (viz Tab. 4.4).

Tab. 4.4 Daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. k DPH za měsíc leden 2015

I. Zdanitelná plnění		Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	128 000	26 880

Zdroj: vlastní zpracování

V situaci, kdy si město Ostrava objednalo u firmy STAVBY, spol. s r. o. opravu a údržbu příjezdových cest k nebytovým prostorům, musíme zjistit, zda toto plnění odpovídá službám uvedeným v klasifikaci produkce CZ-CPA 41 až 43. V tomto případě je v textu jasně uvedeno, že se jedná o opravu a údržbu, tyto práce spadají pod kód CZ-CPA 42.11.10, ale v případě, jednalo by pouze o zimní údržbu spojenou s posypem silnic či odklizením sněhu, řadily by se

tyto práce do kódu CZ-CPA 81 - služby související se stavbami a úpravou krajín, a režim PDP by se při jejich poskytnutí neužil.

Nyní se však město Ostrava ocitá v pozici osoby povinné k dani, jelikož z nájmu těchto prostor mu plyne ekonomický přínos, musí tedy firmě STAVBY, spol. s r. o. poskytnout své DIČ. Dojde tedy k fakturaci v režimu PDP, daňový doklad bude mít všechny náležitosti dle § 29 odst. 1 a sdělení „daň odvede zákazník“.

Den uskutečnění zdanitelného plnění je opět den poskytnutí služby, tedy 28. 1. 2015. Firmě STAVBY, spol. s r. o., jež poskytla plnění v režimu PDP tak plyne povinnost podle § 92a odst. 4 ZDPH doplnit údaje o tomto plnění v evidenci pro účely DPH za leden 2015. V daňovém přiznání za leden pak uvede částku 56 000 Kč na řádku 25, do kolonky hodnota (viz Tab. 4.5).

Přiznání pak plátce daně podá elektronicky společně s výpisem z evidence pro daňové účely vedené podle § 92a ZDPH (viz příloha 3) nejpozději do 25. 2. 2015.

Tab. 4.5 Daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. k DPH za měsíc leden 2015

II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně	Řádek	Hodnota
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb	25	56 000

Zdroj: vlastní zpracování

4.2.5 Chybně uplatněný režim přenesení daňové povinnosti

Firma STAVBY, spol. s r. o. provedla pro tuzemskou firmu GAMA a. s. dodání a montáž nových okenních žaluzií v kancelářích. Služba byla provedena dne 19. 2. 2015 a ve stejný den byl také vystaven daňový doklad. Na daňovém dokladu byla uvedena cena za službu 20 000 Kč bez DPH, také sazba daně 21 % a daň ve výši 4 200 Kč. Příjemce plnění uplatnil nárok na odpočet z tohoto plnění. STAVBY, spol. s r. o. podala daňové přiznání za únor, kde toto plnění uvedla na řádku 1 (viz Tab. 4.6).

Tab. 4.6 Daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. k DPH za měsíc únor 2015

I. Zdanitelná plnění		Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	20 000	4 200

Zdroj: vlastní zpracování

Daňový poradce však v dubnu zjistil, že plnění mělo být provedeno v režimu PDP, jelikož naplňuje veškeré podmínky pro uplatnění tohoto režimu a tedy služba byla uskutečněna mezi plátcí DPH s místem plnění v České republice a taktéž spadá do klasifikace CZ-CPA 43.

Řešení

Příjemci tedy v tomto plnění nevznikl nárok na odpočet, a firma firmu GAMA a. s. požádala firmu STAVBY, spol. s r. o. o vystavení opravného daňového dokladu a zároveň o vrácení celé částky daně. STAVBY, spol. s r. o. vystavila 13. 4. 2015 tento doklad se všemi náležitostmi dle § 45 ZDPH a podala dodatečné daňové přiznání za únor (viz Tab. 4.7). Společně s dodatečným daňovým přiznáním firma STAVBY, spol. s r. o. předložila také úplný a opravený výpis z evidence pro účely DPH.

Podle § 43 ZDPH při chybném uplatnění daně například z důvodu nesprávného určeného místa plnění, chybného předmětu či základu daně nebo právě při chybném uplatnění režimu PDP musí být oprava daně provedena v dodatečném daňovém přiznání (Galočík a Paikert, 2015). Opravu lze však provést nejdříve ke dni, ve kterém plátce, pro kterého se plnění uskutečnilo, obdržel opravný daňový doklad nebo ve kterém byla provedena oprava v evidenci pro účely DPH.

Tab. 4.7 Dodatečné daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. za měsíc únor 2015

I. Zdanitelná plnění		Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku (např. § 13, § 14, § 8)	základní	1	-20 000	-4 200
II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně			Řádek	Hodnota
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb			25	20 000

Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Přijatá plnění

V této subkapitole bude fiktivní firma STAVBY, spol. s r. o. vystupovat v roli příjemce stavebních nebo montážních prací.

4.3.1 Poskytnutí služby od neplátce

Fyzická osoba, neplátce daně, poskytnul firmě STAVBY, spol. s r. o. obkladačské práce v souvislosti s opravou vnitřních prostor a fasády kancelářské budovy. Dohodnutá cena za tuto práci činila 25 000 Kč a neplátce 12. 2. 2015 vystavil firmě STAVBY, spol. s r. o. doklad, který firma obratem zaplatila.

Řešení

Poskytovatel služby není plátcem DPH, v tomto případě tudíž není možné použít režim PDP, jelikož jednou z podmínek k uplatnění je skutečnost, že plnění probíhá mezi dvěma plátcí. Neplátce daně tak vystavil firmě STAVBY, spol. s r. o. doklad, na kterém není uvedena ani sazba daně a ani výše daně ale pouze celková částka 25 000 Kč. Tento doklad tak de facto nepředstavuje doklad daňový.

Vzhledem ke skutečnosti, že se nejedná o plnění zdanitelné, firmě STAVBY, spol. s r. o. nevzniká povinnost uvést toto plnění do daňového přiznání ani do evidence pro účely DPH. Pro STAVBY, spol. s r. o. se tak jedná pouze o daňový náklad, v souladu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

4.3.2 Poskytnutí služby od plátce DPH

Firma STAVBY, spol. s r. o. si u firmy STŘECHY s r. o. objednala opravu střešní krytiny na domě, který firma STAVBY, spol. s r. o. využívá jak ke své ekonomické činnosti tak i pro soukromou potřebu. Cena prací byla vyčíslena na 135 000 Kč bez DPH. Firmy spolu uzavřely smlouvu o dílo, které bylo dokončeno a předáno 23. ledna 2015.

Řešení

Místo plnění se určí podle místa, kde se nemovitá věc nachází, jak je tomu uvedeno v § 10 ZDPH. Plnění je uskutečňováno mezi dvěma plátcí, příjemce služby tuto službu alespoň částečně přijímá v rámci své ekonomické činnosti a pokrývačské práce spadají pod kód CZ-CPA 43.91. Plátcí jsou tedy povinni využít režim PDP.

Firma STŘECHY s r. o. vystaví daňový doklad s textem „daň odvede zákazník“, povinnost přiznat daň a také nárok na odpočet má tak firma STAVBY, spol. s r. o. Tato firma je taktéž zodpovědná za to, aby daň správně vyčíslila. K tomuto výpočtu použije metodu zdola a daň vypočte podle vzorce (2.1).

$$DPH = 135\,000 \cdot 0,21 = 28\,350 \text{ Kč}$$

Povinnost přiznat daň nastala dnem převzetí díla tj. 23. 1. 2015 a toto plnění STAVBY, spol. s r. o. zahrne do lednového daňového přiznání (viz Tab. 4.8). Jelikož firma budovu využívá pro svou ekonomickou činnost pouze ze 40 %, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši. Nárok na odpočet tedy vypočítá jako 40 % z DPH.

$$28\,350 \text{ Kč} \cdot 0,4 = 11\,340 \text{ Kč}$$

Pro potřeby daňového přiznání je taktéž nutné upravit i základ daně, který bude činit 40 % z původního základu daně.

$$135\,000 \text{ Kč} \cdot 0,4 = 54\,000 \text{ Kč}$$

Rovněž musí firma STAVBY, spol. s r. o. zařadit daňový doklad do evidence pro účely DPH a podat elektronicky na elektronickou adresu zveřejněnou správce daně výpis z evidence pro daňové účely vedené podle § 92a ZDPH (viz příloha 4) společně s daňovým přiznáním a to do 25. 2. 2015.

Tab. 4.8 Daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. k DPH za měsíc leden 2015

I. Zdanitelná plnění		Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a) – odběratel zboží nebo příjemce služeb	základní	10	135 000	28 350
IV. Nárok na odpočet daně		Řádek	Základ daně	V plné výši
Ze základních plnění vykázaných v řádcích 3 až 13	základní	43	54 000	11 340

Zdroj: vlastní zpracování

4.3.3 Poskytnutí služby z EU

Firma STAVBY, spol. s r. o. si na demoliční práce najala slovenskou firmu DELTA s r. o. Demolice probíhala na stavbě v České republice, práce byly ukončeny a dílo předáno 26. 1. 2015. Fakturovaná částka činila 200 000 Kč bez DPH.

Řešení

Povinností slovenské firmy DELTA s r. o. bude použit přeshraničního režimu reverse-charge, příjemcem sužby je český plátc DPH proto firma DELTA s r. o. vystavila daňový doklad bez sazby a výše daně s poznámkou „daň odvede zákazník“. Povinnost přiznat daň tedy zcela přechází na příjemce STAVBY, spol. s r. o.

Místem plnění je tuzemsko dle § 10 ZDPH, jelikož nemovitá věc se nachází v České republice.

Firma STAVBY, spol. s r. o. je nyní v pozici příjemce služby od osoby neusazené v tuzemsku a tudíž jí vzniká povinnost přiznat daň dnem převzetí díla dle § 24 ZDPH v návaznosti na § 21 odst. 5 ZDPH. Příjemci taktéž vzniká nárok na odpočet daně v plné výši podle § 72 ZDPH.

Jelikož přijatý daňový doklad neobsahoval položku DPH, je povinností účetní jednotky příjemce tuto daň vyčíslit metodou zdola podle vzorce (2.1).

$$DPH = 200\,000 \cdot 0,21 = 42\,000 \text{ Kč}$$

Firma STAVBY, spol. s r. o. má povinnost uvést toto plnění v daňovém přiznání za leden 2015 na řádku 12 a zároveň na řádku 43 pro uplatnění nároku na odpočet (viz Tab. 4.9). Dále musí zařadit daňový doklad do evidence pro účely DPH.

Tab. 4.9 Daňové přiznání firmy STAVBY, spol. s r. o. k DPH za měsíc leden 2015

I. Zdanitelná plnění		Řádek	Základ daně	Daň na výstupu
Ostatní zdanitelná plnění, u kterých je povinnost přiznat daň při jejich přijetí (§ 108)	základní	12	200 000	42 000
IV. Nárok na odpočet daně		Řádek	Základ daně	V plné výši
Ze základních plnění vykázaných v řádcích 3 až 13	základní	43	200 000	42 000

Zdroj: vlastní zpracování

4.4 Shrnutí

Následující řádky shrnují veškeré povinnosti, které plynou stavební obchodní korporaci STAVBY, spol. s r. o. z přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění za měsíc leden roku 2015.

Daňové přiznání a evidence pro účely DPH

Veškeré účetní případy, které svým charakterem spadají do měsíce ledna, byly zpracovány do daňového přiznání k dani z přijaté hodnoty za měsíc leden roku 2015. § 101a ZDPH ukládá plátcí povinnost podat toto daňové přiznání elektronicky na elektronickou adresu podatelny zveřejněnou správcem daně a to nejpozději do 25. února 2015.

Za toto zdaňovací období vznikla společnosti vlastní daň ve výši 45 064 Kč (viz příloha 1). Fiktivní společnost STAVBY, spol. s r. o. povinna zaplatit daň ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Při zpracování daňového přiznání vycházela účetní jednotka primárně z evidence pro účely DPH (viz příloha 2), která byla pro potřeby této práce zpracována v účetním programu POHODA.

Výpis z evidence pro daňové účely vedené podle § 92a ZDPH

Jelikož některá plnění s místem plnění v tuzemsku probíhala v režimu přenesení daňové povinnosti, musí společnost STAVBY, spol. s r. o. podle § 92a odst. 5 povinně elektronicky podat výpis z evidence pro daňové účely s náležitostmi dle § 92a odst. 3 a 4.

Plátce je povinen vést a podat výpis z této evidence zvlášť pro plnění, která se uskutečnila v režimu tuzemského PDP, kde tento plátce vystupoval jako poskytovatel plnění (viz příloha 3) a zvlášť pro plnění u kterých vystupoval jako příjemce (viz příloha 4).

Tento výpis musí být zaslán na elektronickou adresu správce daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání tedy do 25. února 2015.

Problematické oblasti

Jako nejproblematictější část při fakturaci stavebních nebo montážních prací se jeví správné zařazení činností do klasifikace produkce CZ - CPA 41 až 43. Mnoho plátců mnohdy bádá, kam svá plnění zařadit a v mnohých případech jednoznačné jistoty ani nelze dosáhnout (Galočík a Paikert, 2014). Je zcela zřejmé, že od toho se následně odvíjí nejistota, zda na uskutečněná plnění použít režim přenesení daňové povinnosti či nikoli.

Při zařizování jednotlivých služeb pod příslušné kódy je příhodné mít stále na paměti několik faktů. Každému výrobku či službě je přidělen v každé úrovni klasifikace CZ-CPA jedinečný kód. Klasifikace je hierarchická, a jednotlivé kódy na sebe navazují. Dále platí, že klasifikovat se začíná na nejvyšší úrovni, což je sekce, a pokračuje sestupně k nejnižším úrovním (ČSÚ, 2015).

Pokud plátce uskutečňuje více druhů prací v rámci jednoho plnění, musí nejprve určit, která služba je hlavní a která vedlejší, přičemž za službu hlavní se považuje služba převažující a služba vedlejší pouze doplňující, pouze prostředek k zajištění služby hlavní. Řadí-li se následně hlavní stavební práce do kódu 41 až 43 CZ-CPA, pak se režim přenesení daňové povinnosti uplatní i na činnosti vedlejší bez ohledu na to, zda patří do kódů 41 až 43 CZ-CPA či nikoli (Chlada, 2013).

Jelikož v minulosti docházelo velice často k chybnému zařazení a tudíž i k chybnému použití režimu PDP, od ledna roku 2013 vstoupil v platnost § 92e ZDPH odst. 2. Z tohoto zákona vyplývá, že pokud plátce i příjemce jednali v dobré víře a při fakturaci plnění použili režim PDP, přesto, že neměli, a příjemce z tohoto plnění přiznal daň, nebude již uplatnění režimu ze strany správce daně napadnuto. Z čehož tedy logicky vyplývá, že v případě nejasností se zařazením stavebních prací je lepší se přiklonit k variantě, která má za následek povinnost použít režim PDP. Nelze si však tento zákon vykládat globálně, výše uvedené platí pouze na problematice oblasti zařazení.

5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo analyzovat a vysvětlit problematiku uplatňování DPH ve stavebnictví, poskytnout plátcům a podnikatelům v oblasti stavebnictví přehledný návod jak postupovat při uplatňování daně z přidané hodnoty.

Neméně důležitým cílem však bylo také objasnit a interpretovat platnou legislativu v souvislosti s touto problematikou, provést rozbor uplatňovaných postupů v režimu přenesení daňové povinnosti, vymežit podmínky pro jeho správné použití a následně výše popsané demonstrovat na praktických případech.

První část práce poskytuje komplexní pohled na daně a jejich význam pro Českou republiku. Poté je práce konkretizována pouze na oblast daně z přidané hodnoty, jsou vymezeny teoretické pojmy, jež pramení z aktuálního znění zákona o dani z přidané hodnoty. Znalost těchto pojmů je stěžejní pro pochopení a následnou aplikaci DPH na oblast stavebnictví.

V druhé části byly popsány a vysvětleny daňové mechanismy, které jsou využívány při poskytování a přijímání specifických stavebních služeb. Byla provedena kompletní analýza tuzemského režimu přenesení daňové povinnosti a to jak z hlediska příjemce tak poskytovatele plnění a dále byly tyto principy rozvedeny ve vztahu ke specifickým příjemcům plnění. Závěr této části byl věnován problematice sazeb daně ve stavebnictví.

Veškeré teoretické poznatky předchozích kapitol byly v poslední praktické části aplikovány na smyšlenou stavební obchodní korporaci STAVBY, spol. s r. o. Postupně se fiktivní účetní jednotka této firmy dostává do běžných pozic, v kterých se nejčastěji ocitají stavební firmy. Veškerá řešení těchto účetních případů jsou vhodně doprovázena odkazy na platnou legislativu, údajem, zda se fakturace odehrává v režimu PDP a také tabulkou zobrazující jednotlivé korespondující řádky daňového přiznání. Praktická část je taktéž doplněna o shrnutí veškerých povinností, které vyplývají z ekonomických aktivit této fiktivní firmy a přílohy v podobě daňového přiznání k DPH spolu s evidencí pro účely daně, čímž došlo k naplnění cíle demonstrovat fungování DPH ve stavebnictví v praxi.

Daň z přidané hodnoty se zcela oprávněně řadí mezi jedny z nejkomplikovanějších daní používaných v České republice, určitě ji také nepřidává fakt, že bývá měněna a novelizována téměř každý rok. Tato bakalářská práce může do budoucna posloužit především plátcům daně podnikajícím v oblasti stavebnictví ale také všem, kteří se s problematikou aplikace DPH ve stavebnictví setkávají, jak při studiu tak v obchodním životě.

Seznam použité literatury

a) Odborné knihy

DUŠEK, Jiří. *DPH 2015 zákon s přehledy*. 12. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 256 s. ISBN 978-80-247-5434-5.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2014 – výklad s příklady*. 10. vyd. Praha: Grada Publishing, 2014. 352 s. ISBN 978-80-247-5118-4.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. Praha: 1. VOX a.s., 2015. 369 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

PITNER, Ladislav a Václav BENDA. *Daň z přidané hodnoty s komentářem k l. 5. 2013*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 592 s. ISBN 978-80-7263-812-3.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. S praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ, 2012. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1 VOX a.s., 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

b) Elektronické dokumenty a ostatní

BARTUŠKOVÁ, Zuzana. *Zálohy a dílčí plnění v režimu přenesení daňové povinnosti* [online]. Portál POHODA [19. 4. 2015]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/zalohy-a-dilci-plneni-v-rezimu-prenesení-danove-po/>

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *II. Metodická část* [online]. ČSÚ [1. 5. 2015]. Dostupné z: https://www.czso.cz/documents/10180/23174431/metodicka_cast.pdf/c790e97e-44a9-44fe-b1f5-bd2a58cd38dc?version=1.0

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Klasifikace produkce (CZ-CPA_2015)* [online]. ČSÚ [20. 4. 2015]. Dostupné z: <http://apl.czso.cz/iSMS/klasstru.jsp?kodcis=80087>

DĚRGEL, Martin. *DPH u stavebních a montážních prací* [online]. Účetní kavárna [20. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d37517v47414-dph-u-stavebnich-a-montaznich-praci/>

CHLADA, Jaromír. *Režim přenesení daňové povinnosti u stavebních prací* [online]. Portál POHODA [2. 4. 2015]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/rezim-prenesení-danove-povinnosti-u-stavebnich-pra/>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Informace GFŘ a MF k režimu přenesení daňové povinnosti na DPH ve stavebnictví - § 92e zákona o DPH* [online]. Finanční správa [19. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/informace-gfr-a-mf-k-rezimu-prenesení-da-613>

FINANČNÍ SPRÁVA. *Režim přenesení daňové povinnosti - změny kódů předmětu plnění ve Výpisu z evidence podle § 92a zákona o DPH od 1.1.2015 a od 1.4.2015* [online]. Finanční správa [13. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane/dan-z-pridane-hodnoty/informace-stanoviska-a-sdeleni/rezim-prenesení-danove-povinnosti/rezim-prenesení-danove-povinnosti-zmeny-kodu-predmetu-plneni-5624>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Informace GFŘ k aplikaci režimu přenesení daňové povinnosti na vybraná plnění v letech 2015 a 2016* [online]. Finanční správa [13. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Informace-k-aplikaci-rezimu-prenesení-danove-povinnosti-2015-2016.pdf>

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Pokyn GFR - D – 4* [online]. Finanční Správa [19. 4. 2015]. Dostupné z: http://www.financnisprava.cz/assets/cs/prilohy/d-seznam-dani/Pokyn_GFR_D_4.pdf

GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Věc: Přenesení daňové povinnosti u stavebních a montážních prací podle § 92e zákona o dani z přidané hodnoty* [online]. MVČR [17. 3. 2015]. Dostupné z: http://www.osf-mvcr.cz/file/3090_1_1/

KANDLER, Ladislav. *Režim reverse charge v příkladech – 1. díl* [online]. Portál POHODA [19. 4. 2015]. Dostupné z: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dph/rezim-prenesenidanove-povinnosti-v-prikladech---1/>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Schodek státního rozpočtu za rok 2014 je o 34 mld. nižší než plánovaný* [online]. MFČR [12. 3. 2015]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2015/pokladni-plneni-statniho-rozpoctu-cr-20131>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Změny v daňových zákonech v roce 2015* [online]. MFČR [10. 4. 2015]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/regulace/dane/danova-legislativa/2014/zmeny-v-danovych-zakonech-v-roce-2015-19976>

MOUČKOVÁ, Michaela. *Nová legislativa zpřísňuje pravidla odpovědnosti statutárního orgánu, společenské smlouvy musí projít úpravou do 30. června 2014* [online]. [9. 4. 2015]. Dostupné z: <http://cfoworld.cz/legislativa/nova-legislativa-zprisnuje-pravidla-odpovednosti-statutarniho-organu-spolecenske-smlouvy-musi-projit-upravou-do-30-cervna-2014-2933>

NOVÁKOVÁ, Miroslava. *Novela zákona o DPH 2015 – uplatnění DPH u staveb pro bydlení a staveb pro sociální bydlení*. DPH Aktuálně. 2015, č. 2, s. 1–4. ISSN 1214-7540.

PŠENČÍK, Jiří. *Přenesení daňové povinnosti* [online]. Daňáři online [17. 3. 2015]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d33451v42895-prenesenidanove-povinnosti/>

RAMBOUSEK, Jan. *Novela v oblasti stavebnictví účinná od 1. 1. 2012*. Daně a právo v praxi. 2012, č. 2, s. 11–13. ISSN 1211-7293.

ROZEHNAL, Tomáš. *Odpočet daně z přidané hodnoty ve světle právní jistoty plátce daně* [online]. Daňři online [17. 3. 2015]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d37330v47228-odpocet-dane-z-pridane-hodnoty-ve-svetle-pravni-jistoty-pla/>

SEMERÁD, Pavel. *Využití reverse charge jako nástroje proti daňovým únikům ve stavebnictví* [online]. Znaleckyportal.cz [24. 4. 2015]. Dostupné z: http://www.znaleckyportal.cz/index.php?option=com_content&view=article&id=203:vyuziti-reverse-charge-jako-nastroje-proti-danovym-unikum-ve-stavebnictvi&catid=144:stavebnictvi-stavebni-odvetvi-ruzna&Itemid=247

SMĚRNICE RADY 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty [online]. [1. 5. 2015]. Dostupné z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:cs:PDF>

Seznam zkratk

ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DIČ	Daňové identifikační číslo
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
GFŘ	Generální finanční ředitelství
OPD	Osoba povinná k dani
ORD	Osoba registrovaná k dani
PDP	Přenesení daňové povinnosti
PO	Právnícká osoba
SZ	Sociální zabezpečení
ZD	Základ daně
ZDPH	Zákon o dani z přidané hodnoty

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. 5. 2015

Komárková

.....
Gabriela Komárková

Seznam příloh

Příloha 1: Přiznání k dani z přidané hodnoty za leden 2015

Příloha 2: Evidence pro účely daně z přidané hodnoty za leden 2015

Příloha 3: Výpis z evidence pro daňové účely vedený podle § 92 ZDPH z pozice dodavatele za leden 2015

Příloha 4: Výpis z evidence pro daňové účely vedený podle § 92 ZDPH z pozice odběratele za leden 2015